

**La qualification d'établissement stable des
prestataires techniques étrangers dans le secteur
minier congolais : entre critères théoriques et
réalités du terrain**

Par:

Daniella MUNGWENGWE MUTOLO

ET

Jonathan KALALA KAYEMBE

Apprenants en Master 1 Droit économique et des affaires à
l'Université Protestante au Congo.



Introduction

La République Démocratique du Congo (RDC) dispose d'un sous-sol exceptionnellement riche, abritant des réserves mondialement significatives de cobalt, de cuivre, de diamants, d'or et de coltan. Ce potentiel minier a attiré, depuis les années 2000, un afflux massif d'investissements étrangers, faisant du secteur extractif le principal moteur de l'économie nationale¹. Les recettes fiscales issues de ce secteur représentent une part substantielle du budget de l'État, bien que leur mobilisation effective reste en deçà des attentes, comme l'ont souligné de nombreux rapports sur la gouvernance fiscale en RDC.

Parallèlement aux sociétés minières elles-mêmes, opèrent sur le territoire congolais une multitude de prestataires techniques étrangers : sociétés de forage, bureaux d'études géologiques, entreprises de construction d'usines, fournisseurs d'équipements lourds avec services de maintenance, et cabinets d'ingénierie. Ces entités, souvent dépourvues de personnalité morale en RDC, interviennent pour des durées variables, dans des conditions qui posent avec acuité la question de leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés (IS) congolais².

Au cœur de cette question se trouve le concept d'établissement stable (ES), pierre angulaire du droit fiscal international. L'ES constitue le seuil d'intégration économique à partir duquel un État peut exercer sa souveraineté fiscale sur les bénéfices d'une entreprise non-résidente. Défini à l'article 5 du modèle de convention fiscale de l'OCDE comme « une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité », ce concept détermine le partage des droits d'imposition entre l'État de résidence et l'État de la source³.

La problématique qui anime cette étude est la suivante : ***dans quelle mesure les critères classiques de l'établissement stable permettent-ils d'appréhender la présence des prestataires techniques miniers étrangers en RDC, et quelles difficultés pratiques l'administration fiscale rencontre-t-elle dans cette qualification ?***

¹ Banque centrale du Congo, Rapport annuel 2010, p. 72 ; Omer Kambale Mirembe et Tom de Herdt, « Congo : fragilité de l'État et fiscalité », in L'Afrique des Grands Lacs. Annuaire 2011-2012, p. 267-268.

² Loi n° 23/053 du 30 novembre 2023 relative à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu des personnes physiques, article 8.

³ OCDE, Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune, version 2017, article 5 ; Emmanuel Dinh, « La construction du bilan de l'établissement stable », Fiscalité Internationale, 4-2021, n° 02.1, p. 17.

L'analyse des critères théoriques de l'ES (I) doit être confrontée aux réalités du terrain pour comprendre les difficultés de l'administration congolaise (II), avant d'envisager des perspectives d'amélioration (III).

I. Les fondements théoriques de la qualification d'un ES des prestataires miniers

Il convient de rappeler les définitions fondamentales de l'établissement stable issues du modèle de convention fiscale de l'OCDE, qui sert de référence en droit fiscal international.

1. Définition générale et exemples d'établissements stables

Un établissement stable est défini comme une installation fixe d'affaires par le biais de laquelle l'entreprise exerce tout ou partie de son activité. La convention liste explicitement les structures considérées comme des établissements stables : un siège de direction, une succursale, un bureau, une usine, un atelier, une mine, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles, ainsi qu'un chantier de construction ou de montage dont la durée dépasse douze mois⁴. Cette énumération, bien que non exhaustive, offre un cadre utile pour appréhender les activités des prestataires techniques miniers en RDC.

2. Exclusions et activités préparatoires ou auxiliaires

Certaines installations ou activités ne sont pas considérées comme constituant un établissement stable, notamment : l'utilisation d'installations aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison de marchandises ; l'entreposage de marchandises aux seules fins de transformation par une autre entreprise ; l'utilisation d'une installation fixe d'affaires aux seules fins d'acheter des marchandises ou de recueillir des informations ; ou encore l'utilisation d'une installation fixe aux seules fins de publicité, de fourniture d'informations, de recherches scientifiques ou d'activités analogues ayant un caractère préparatoire ou auxiliaire. Ces exceptions sont fréquemment invoquées par les prestataires miniers, comme nous le verrons dans l'analyse des difficultés pratiques.

3. Statut des agents

Enfin, une personne agissant dans un État pour le compte d'une entreprise de l'autre État (autre qu'un agent indépendant) peut constituer un établissement stable si elle dispose de pouvoirs lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise. Cette règle est essentielle pour appréhender les situations où un responsable de site ou un chef de mission technique exerce, en RDC, des pouvoirs de représentation et de décision pour le compte d'une société étrangère.

La qualification d'un établissement stable repose sur une analyse en trois volets, que le droit congolais, influencé par les modèles OCDE et ONU, a consacrés : l'ES

⁴ OCDE, Modèle de convention fiscale, article 5, paragraphe 2. Le seuil de douze mois est celui du modèle OCDE ; le droit congolais et certaines conventions bilatérales peuvent prévoir un seuil de six mois, comme nous le verrons infra.

matériel (l'installation fixe d'affaires), l'ES chantier (le seuil de durée) et l'ES personnel (l'agent dépendant). Chacun de ces critères trouve une application spécifique dans le secteur minier.

A. L'ES matériel : l'installation fixe d'affaires dans un contexte minier

L'article 8 de la Loi n° 23/053 du 30 novembre 2023 relative à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu des personnes physiques transpose la définition classique de l'ES matériel⁵. La loi dispose que les sociétés non-résidentes sont considérées comme ayant un ES en RDC « soit lorsqu'elles disposent dans le pays d'une installation matérielle telle que siège de direction effective, succursales, fabriques, usines, ateliers, agences, magasins, bureaux, laboratoires, comptoirs d'achats ou de vente, dépôts, immeubles donnés en location, une mine, un puits de pétrole ou de gaz, une carrière ou tout autre lieu d'exploration et d'extraction de ressources naturelles ainsi que toute autre installation fixe ou permanente quelconque de caractère productif »⁶.

Cette définition large rejoint les constats de l'ITIE-RDC. Ses rapports de réconciliation des paiements et revenus des industries extractives identifient précisément les installations fixes déclarées par les opérateurs miniers sur le territoire national. Ils résument également les informations sur la conciliation des revenus fiscaux et non fiscaux du secteur extractif.⁷

Trois catégories d'installations méritent une attention particulière :

1. Les bureaux de site et ateliers de maintenance

Les prestataires de forage, de terrassement ou de maintenance d'équipements lourds établissent fréquemment des bureaux de chantier et des ateliers à proximité des mines. Ces installations, lorsqu'elles sont utilisées de manière habituelle pour l'exercice de l'activité, constituent des ES au sens de l'article 5 du modèle OCDE⁸. La jurisprudence internationale considère qu'un bureau de chantier, même préfabriqué, peut constituer une « installation fixe d'affaires » dès lors qu'il est affecté de manière durable à l'activité de l'entreprise⁹.

2. Les camps de vie et infrastructures logistiques

⁵ Loi n° 23/053 du 30 novembre 2023, article 8, alinéa 1er.

⁶ Ibid., article 8, alinéa 1er, points 1 à 4.

⁷ ITIE-RDC, Rapport Annuel d'Avancement 2023-2024, publié en novembre 2025

⁸ OCDE, Modèle de convention fiscale, commentaires sur l'article 5, paragraphe 8.

⁹ OCDE, Rapport sur l'attribution de bénéfices aux établissements stables, 2010, Partie I, section C-1, paragraphes 44-49.

Dans les zones minières reculées du Katanga, du Kasaï ou des provinces orientales, les prestataires construisent souvent des camps de vie pour leur personnel, des pistes d'accès et des infrastructures logistiques. Ces éléments, bien qu'accessoires à l'activité principale, participent à la permanence de l'implantation et peuvent être pris en compte dans l'appréciation de l'existence d'un ES, conformément aux commentaires de l'OCDE qui retiennent une approche globale de l'installation fixe¹⁰.

3. Les laboratoires de carottage et d'analyse

Les sociétés d'exploration géologique déploient des laboratoires mobiles pour l'analyse des carottes de forage. La question se pose de savoir si ces laboratoires, souvent démontables et déplacés au gré des campagnes, constituent des ES. La réponse dépend de la fixité de l'installation : si elle demeure sur un même site pendant une période significative, elle peut être qualifiée d'ES¹¹.

❖ La notion de fixité et de permanence appliquée aux missions répétitives

Un défi majeur réside dans l'appréciation de la fixité lorsque les interventions sont récurrentes mais discontinues. L'OCDE a clarifié ce point en indiquant qu'une série de missions sur un même site, même espacées dans le temps, peuvent être agrégées pour déterminer si le seuil de permanence est atteint.¹² Cette approche, dite du « fractionnement », est particulièrement pertinente pour les prestataires miniers qui interviennent par phases successives. Son application suppose toutefois que l'administration dispose des éléments de preuve nécessaires, ce qui n'est pas toujours le cas en RDC.

B. L'ES chantier et le seuil de durée

L'article 8 de la Loi n° 23/053 prévoit une règle spécifique pour les chantiers : « soit lorsqu'elles conduisent un chantier de construction, un projet de montage ou d'installation ou des activités de supervision liées à ce projet, mais seulement si ce chantier de construction, ce projet ou ces activités durent plus de six (6) mois »¹³.

Ce seuil de six mois, inscrit dans le droit interne congolais, mérite d'être confronté aux standards internationaux :

1. Le seuil de 3 mois du CGI congolais et celui des conventions (6/12 mois)

¹⁰ OCDE, Modèle de convention fiscale, commentaires sur l'article 5, paragraphe 12.

¹¹ OCDE, Rapport sur l'attribution de bénéfices aux établissements stables, 2010, Partie I, section C-2(iv), paragraphes 109-121.

¹² OCDE, Modèle de convention fiscale, commentaires sur l'article 5, paragraphe 13.

¹³ Loi n° 23/053 du 30 novembre 2023, article 8, alinéa 1er, point 4.

Le Code général des impôts congolais prévoit un seuil de six mois pour la qualification d'un ES chantier. Ce choix, plus favorable à l'administration fiscale que le seuil de douze mois du modèle OCDE, s'inscrit dans la logique du modèle ONU, qui accorde davantage de droits d'imposition aux pays en développement¹⁴. Il convient toutefois de rappeler que les conventions fiscales bilatérales conclues par la RDC peuvent prévoir des seuils différents (six ou douze mois), et qu'en vertu du principe de primauté des traités, ce sont ces dispositions qui s'appliquent¹⁵.

2. Application aux campagnes de forage, de levés géophysiques et de construction d'usines

Les activités minières génèrent une variété de chantiers :

- Forages exploratoires : une campagne de forage peut s'étendre sur plusieurs mois, voire années. Chaque sondage est un « chantier » distinct, mais l'approche de l'OCDE invite à les agréger lorsqu'ils sont géographiquement et fonctionnellement liés¹⁶.
- Levés géophysiques : ces missions, souvent de courte durée (quelques semaines), peuvent échapper au seuil de six mois si elles sont isolées. Mais leur répétition sur une même concession peut conduire à la qualification d'ES.
- Construction d'usines de traitement : ces projets, par nature longs (plusieurs années), constituent des ES dès le premier mois si le seuil est dépassé¹⁷.

3. Le fractionnement des contrats comme stratégie d'évitement

Les prestataires étrangers ont parfois recours à des stratégies de fractionnement pour rester sous les seuils : succession de contrats de courte durée, rotation des équipes, alternance des sociétés du groupe. L'OCDE, dans ses commentaires post-BEPS (Action 7), a renforcé les règles anti-fractionnement, prévoyant que les périodes d'activité de sociétés liées sur un même chantier doivent être cumulées¹⁸.

¹⁴ Nations Unies, Modèle de convention de double imposition entre pays développés et pays en développement, 2011, article 5, paragraphe 3.

¹⁵ Convention entre la RDC et la Belgique tendant à éviter la double imposition, signée à Bruxelles le 23 mai 2007, article 5.

¹⁶ OCDE, Rapport sur l'attribution de bénéfices aux établissements stables, 2010, Partie I, section C-2(iv), paragraphes 92-99.

¹⁷ OCDE, Modèle de convention fiscale, commentaires sur l'article 5, paragraphe 21.

¹⁸ OCDE, Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, 2016, article 14 (Fractionnement de contrats).

C. L'ES personnel : l'agent dépendant du groupe minier

L'article 8 de la Loi n° 23/053 prévoit la qualification d'ES par l'intermédiaire d'un agent dépendant. Ainsi, une personne agissant en RDC pour le compte d'une société non-résidente constitue un ES si elle dispose, et exerce habituellement, du pouvoir de conclure des contrats au nom de cette société¹⁹.

1. Le responsable de site et le chef de mission technique

Dans le secteur minier, les prestataires étrangers détachent souvent un responsable de site ou un chef de mission pour superviser les opérations. Ces personnes, salariées du groupe, exercent des pouvoirs de décision et de représentation qui peuvent caractériser un agent dépendant. La jurisprudence internationale considère qu'un salarié qui négocie et conclut des contrats au nom de son employeur crée un ES pour celui-ci²⁰.

2. La distinction entre agent dépendant et simple intermédiaire indépendant

L'article 8 de la Loi n° 23/053 écarte la qualification d'ES lorsque la personne agit comme un agent indépendant : « Une société non-résidente n'est pas considérée comme ayant un établissement stable en République Démocratique du Congo lorsque la personne qui agit en République Démocratique du Congo pour le compte de la société non-résidente y exerce une activité d'entreprise comme agent indépendant et agit pour la société dans le cadre ordinaire de cette activité »²¹.

La frontière est parfois ténue. Un prestataire local qui fournit des services à plusieurs sociétés minières peut être considéré comme indépendant. En revanche, une société écran créée pour employer le personnel détaché d'un groupe étranger, sans réelle autonomie, sera qualifiée d'agent dépendant, créant un ES pour la société mère²².

¹⁹ Loi n° 23/053 du 30 novembre 2023, article 8, alinéa 2.

²⁰ OCDE, Modèle de convention fiscale, commentaires sur l'article 5, paragraphe 33 ; Khalid Bouzelmat, « L'Établissement stable dans les conventions fiscales internationales », *Revue d'Études en Finances Publiques*, 2021, p. 2-3.

²¹ Loi n° 23/053 du 30 novembre 2023, article 8, alinéa 4.

²² OCDE, Rapport sur l'attribution de bénéfices aux établissements stables, 2010, Partie II, section D-1(i), paragraphes 32-34.

II. Les difficultés pratiques de qualification rencontrées par l'administration congolaise

Les difficultés de l'administration fiscale congolaise ont été régulièrement documentées par des organisations indépendantes. Le Centre Carter, dans son étude²³ a souligné que le régime fiscal actuel reste « trop rigide et peu rentable », en raison de ses taux cumulatifs et de la multiplicité des instruments fiscaux et parafiscaux.

L'étude révèle des défis structurels majeurs : fragmentation administrative, interférences politiques et absence de modélisation fiscale des projets miniers. L'accroissement des recettes observé ces dernières années est essentiellement dû à la hausse de la production et des prix mondiaux des métaux, et non à l'efficacité du cadre fiscal révisé. Il est clair que la DGI se heurte à des obstacles considérables, liés à la nature des activités minières, aux stratégies d'optimisation des opérateurs et aux limites de ses moyens de contrôle²⁴.

A. La preuve de la permanence et du fractionnement des contrats

1. Stratégies de découpage des missions pour rester sous les seuils

Les prestataires étrangers, conseillés par des cabinets internationaux, structurent souvent leurs interventions pour éviter la qualification d'ES. Les techniques les plus courantes incluent :

- Le fractionnement temporel : succession de contrats de courte durée (inférieure à six mois) séparés par des interruptions artificielles. Les commentaires OCDE post-BEPS ont renforcé les règles anti-fractionnement, mais leur application suppose que l'administration puisse établir le lien entre les différentes phases.
- La rotation des sociétés du groupe : alternance entre différentes entités juridiques du même groupe pour que chacune reste sous le seuil. L'OCDE a prévu que les périodes d'activité de sociétés liées doivent être cumulées, mais cette règle suppose une connaissance précise des structures du groupe.

²³ Centre Carter, Entre espoirs et réalités : Regard critique sur le régime fiscal du Code minier révisé de mars 2018 et son impact sur la maximisation des recettes, avril 2025, p. 12-15.

²⁴ Omer Kambale Mirembe et Tom de Herdt, « Congo : fragilité de l'État et fiscalité », op. cit., p. 256-257.

- La scission fonctionnelle : séparation artificielle des activités (étude, forage, construction, maintenance) entre différentes entités, chacune restant sous les seuils²⁵

2. Absence de traçabilité documentaire accessible à la DGI

La DGI souffre d'un déficit chronique de moyens pour accéder aux informations nécessaires, un handicap partagé par de nombreuses administrations fiscales des pays en développement²⁶ :

- Documentation de prix de transfert : les obligations déclaratives en matière de prix de transfert, prévues aux articles 24 bis et 24 ter de la Loi n° 004/2003 (telle que modifiée par la Loi n° 23/052), imposent aux entreprises liées de tenir une documentation sur les prix pratiqués²⁷. Toutefois, cette documentation ne couvre pas toujours les éléments permettant d'établir l'existence d'un ES.
- Absence de registre des contrats : les prestataires ne sont pas toujours tenus de déclarer leurs contrats avec les sociétés minières, ce qui empêche la DGI d'identifier les intervenants étrangers²⁸.
- Informatisation limitée : malgré les progrès réalisés, le système d'information de la DGI ne permet pas toujours un recoupement efficace des données entre les différents services (douanes, impôts, recettes non fiscales)²⁹.

B. La frontière entre activités auxiliaires et activités essentielles

L'article 5 du modèle OCDE exclut de la qualification d'ES les activités préparatoires ou (stockage, exposition, livraison, collecte d'informations, etc.). Cette exception est fréquemment invoquée par les prestataires miniers.

1. Stockage de pièces détachées, formation de personnel local, maintenance préventive

Un prestataire étranger peut arguer que ses activités en RDC se limitent à :

²⁵ OCDE, Modèle de convention fiscale, commentaires sur l'article 5, paragraphe 17.

²⁶ Omer Kambale Mirembe et Tom de Herdt, « Congo : fragilité de l'État et fiscalité », op. cit., p. 271-272.

²⁷] Loi n° 004/2003 du 13 mars 2003 portant réforme des procédures fiscales, modifiée par la Loi n° 23/052 du 30 novembre 2023, article 24 bis et 24 ter.

²⁸ Loi n° 004/2003, article 47 ter (créé par la Loi de finances 2026).

²⁹ Omer Kambale Mirembe et Tom de Herdt, « Congo : fragilité de l'État et fiscalité », op. cit., p. 260-261.

- Le stockage de pièces détachées : activité auxiliaire ne créant pas d'ES selon l'article 5(4) du modèle OCDE, à condition que le stock ne soit pas utilisé pour des livraisons régulières.
- La formation du personnel local : activité préparatoire, non constitutive d'ES.
- La maintenance préventive : selon les circonstances, elle peut être considérée comme auxiliaire si elle ne constitue pas l'activité principale du prestataire³⁰.

2. Analyse à l'aune des commentaires OCDE post-BEPS

L'Action 7 du projet BEPS a clarifié les choses : l'exception pour activités auxiliaires ne s'applique pas si l'activité constitue une partie essentielle de l'activité d'ensemble de l'entreprise³¹. Ainsi, un prestataire dont l'activité principale est la maintenance d'équipements miniers ne peut prétendre que ses activités en RDC sont auxiliaires³².

L'administration congolaise doit donc démontrer que l'activité exercée en RDC est une composante essentielle de l'activité du prestataire, et non une simple activité préparatoire. Cette démonstration suppose une analyse fine des fonctions et des risques, conformément à l'approche autorisée de l'OCDE³³.

C. Le cas particulier des prestations de services intellectuels (bureau d'études, ingénierie)

Les prestations de services intellectuels (études de faisabilité, ingénierie, conseil) posent des difficultés spécifiques en raison de leur nature immatérielle³⁴.

1. Prestations réalisées depuis l'étranger avec missions ponctuelles en RDC

Un cabinet d'ingénierie étranger peut réaliser l'essentiel de ses prestations depuis son siège à l'étranger, n'envoyant que ponctuellement des équipes en RDC pour des missions de terrain (relevés topographiques, visites de sites, réunions avec le client).

³⁰ OCDE, Rapport sur l'attribution de bénéfices aux établissements stables, 2010, Partie II, section B-3, paragraphes 12-13.

³¹ OCDE, Convention multilatérale BEPS, article 13 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions applicables à certaines activités spécifiques).

³² OCDE, Modèle de convention fiscale, commentaires sur l'article 5, paragraphe 24 (modifié par l'Action 7 BEPS).

³³ Emmanuel Dinh, « La construction du bilan de l'établissement stable », op. cit., p. 19-20.

³⁴ Khalid Bouzelmat, « L'Établissement stable dans les conventions fiscales internationales », op. cit., p. 5-6.

Dans cette hypothèse, l'absence d'installation fixe en RDC peut faire obstacle à la qualification d'ES matériel³⁵.

2. La notion d'ES de services (Modèle ONU) et sa quasi-absence en droit conventionnel congolais

Le modèle ONU, plus favorable aux pays en développement, prévoit une règle spécifique pour les prestations de services : un ES de services existe lorsque l'entreprise fournit des services dans un État pendant une certaine période (généralement six mois). Cette disposition, qui ne figure pas dans le modèle OCDE, est parfois insérée dans les conventions bilatérales conclues par des pays en développement.

Les conventions fiscales conclues par la RDC (avec l'Afrique du Sud, la Belgique, etc.) ne contiennent pas toujours de clause spécifique sur les ES de services³⁶. Dans ce cas, l'administration doit se fonder sur les critères généraux de l'ES matériel ou de l'agent dépendant, ce qui limite ses possibilités de taxation des prestations intellectuelles.

³⁵ OCDE, Rapport sur l'attribution de bénéfices aux établissements stables, 2010, Partie I, section C-1(i), paragraphes 47-52.

³⁶ Convention entre la RDC et la Belgique, article 5 ; Convention entre la RDC et l'Afrique du Sud, article 5.

III. Les perspectives d'amélioration du contrôle fiscal dans le secteur minier

L'urgence de ces réformes est soulignée par les travaux du Centre Carter³⁷, l'organisation a qualifié l'audit du secteur minier annoncé par le Président Félix Tshisekedi d'« opportunité historique pour renforcer la transparence et la redevabilité dans un secteur vital pour le financement des services essentiels ». Le Centre Carter insiste sur plusieurs conditions essentielles : transparence du processus, accès intégral aux registres et contrats, mobilisation d'une expertise spécialisée en fiscalité des industries extractives et en prix de transfert, participation active de la société civile et contrôle parlementaire effectif. Ces préconisations éclairent directement les pistes d'amélioration qui suivent.

A. Le renforcement des obligations déclaratives

La Loi de finances 2026 a introduit plusieurs mesures destinées à améliorer la connaissance des contribuables et la traçabilité des transactions :

- Déclaration annuelle des prix de transfert (article 24 ter) : les entreprises liées doivent souscrire une déclaration comportant une documentation allégée sur les prix de transfert, dans le même délai que la déclaration d'IS.
- Déclaration pays par pays (article 24 quinquies) : les groupes d'entreprises multinationales réalisant un chiffre d'affaires consolidé supérieur à 850.000 USD doivent déposer une déclaration pays par pays.
- Liste des fournisseurs (article 47 ter) : les contribuables doivent adresser à la DGI, avant le 31 mars, la liste de leurs fournisseurs avec les montants facturés.

Ces dispositions, si elles sont effectivement mises en œuvre, devraient permettre à la DGI de mieux identifier les prestataires étrangers et de vérifier leur situation fiscale.

B. La coopération entre administrations

Le Décret n° 12/029 du 23 août 2012 a rappelé que les régies financières ont le pouvoir exclusif de vérifier l'exactitude des déclarations fiscales. Une coopération renforcée entre la DGI, la DGDA (douanes) et la DGRAD (recettes non fiscales)

³⁷ Centre Carter, « Affaire d'État: Rapport sur la Gécamines », 2017; et « Entre espoirs et réalités : Regard critique sur le régime fiscal du Code minier révisé de mars 2018 et son impact sur la maximisation des recettes », avril 2025.

permettrait de croiser les données sur les importations de biens, les mouvements de personnel et les contrats avec l'administration minière.

C. L'application des conventions fiscales et des règles BEPS

La RDC a ratifié la Convention multilatérale BEPS, qui modifie les conventions fiscales bilatérales pour y introduire des dispositions anti-abus. L'Action 7 de ce projet, relative à la prévention de l'évitement artificiel du statut d'ES, est particulièrement pertinente pour les prestataires minières. Les nouvelles règles :

- Renforcent la notion d'agent dépendant : une personne qui joue habituellement un rôle principal menant à la conclusion de contrats peut créer un ES, même si elle ne signe pas elle-même les contrats.
- Luttent contre le fractionnement des contrats : les périodes d'activité de sociétés liées sur un même chantier sont cumulées.

D. Le renforcement de la répression de la fraude fiscale

Au-delà des outils préventifs et déclaratifs évoqués précédemment, l'efficacité du contrôle fiscal des prestataires techniques étrangers passe également par une répression ferme et dissuasive des comportements frauduleux. En effet, le fait pour le fisc congolais de ne pas être en mesure d'imposer utilement tous les prestataires techniques étrangers dans le secteur minier contribue à ce que la fraude fiscale internationale continue d'augmenter, au détriment de l'économie congolaise³⁸.

À côté de la corruption, du détournement de deniers publics, de l'impunité et d'autres pratiques déloyales, la fraude fiscale fait perdre à elle seule des milliards de dollars à l'État congolais. Ce constat est particulièrement préoccupant dans le secteur minier, où les montants en jeu sont considérables et où les stratégies d'optimisation agressive des grands groupes internationaux rendent la tâche de l'administration fiscale particulièrement ardue.

Bien qu'il reste encore des défis à relever, il convient de préciser que l'État congolais a tenté de mettre en place des mécanismes lui permettant d'appréhender les fraudeurs et de les déférer devant les instances administratives ou juridictionnelles compétentes, afin de lutter contre cette pratique dolosive. Le droit positif congolais dispose ainsi d'un arsenal répressif, notamment à travers les dispositions du Code général des impôts et de la Loi n° 004/2003 portant réforme des procédures fiscales, qui prévoient des sanctions pécuniaires et, dans certains cas, des poursuites pénales pour fraude fiscale.

³⁸ Nadège HERI YANNA, « Analyse critique de l'efficacité de la répression de la fraude fiscale en droit congolais », in Revue de la RSJ-UNIGOM, n° 7, 2025.

Chose paradoxale, la fraude fiscale ne cesse de prendre de l'ampleur en RDC nonobstant tous les dispositifs mis en place pour y remédier. Cette situation s'explique, s'agissant des prestataires miniers étrangers, par plusieurs facteurs : la complexité des montages juridiques transfrontaliers, l'insuffisance des moyens d'investigation de la DGI, la lenteur des procédures judiciaires et, parfois, la corruption de certains agents publics.

Pour rendre la répression plus efficace, plusieurs pistes pourraient être explorées :

- Le renforcement des pouvoirs d'investigation de la DGI : en matière de fraude internationale, l'accès aux informations bancaires et aux documents comptables détenus à l'étranger est crucial. La RDC pourrait s'inspirer des mécanismes d'échange automatique de renseignements (notamment le Common Reporting Standard de l'OCDE) pour traquer les flux financiers opaques.
- La spécialisation des juridictions fiscales : la création de pôles spécialisés au sein des tribunaux de commerce ou de chambres fiscales dédiées permettrait de juger plus rapidement et avec plus de technicité les dossiers complexes de fraude internationale.
- La protection des lanceurs d'alerte : dans le secteur minier, les salariés ou sous-traitants locaux sont souvent bien placés pour détecter des montages frauduleux. Un cadre juridique protégeant ces lanceurs d'alerte pourrait faciliter la détection des infractions.
- La publicité des sanctions : la publication des décisions de justice en matière fiscale, assortie de l'identification des entreprises condamnées, aurait un effet dissuasif significatif sur les opérateurs tentés par la fraude.

Conclusion

La qualification d'établissement stable des prestataires techniques étrangers dans le secteur minier congolais illustre parfaitement le décalage entre les critères théoriques du droit fiscal international et les réalités du terrain. Si les fondements juridiques de cette qualification sont solides (installation fixe, seuil de durée, agent dépendant), leur mise en œuvre se heurte à des obstacles pratiques considérables : stratégies de fractionnement, absence de traçabilité documentaire, difficulté à distinguer activités auxiliaires et essentielles, et spécificité des prestations intellectuelles.

L'administration fiscale congolaise, malgré les progrès récents en matière de législation et de modernisation des services, demeure confrontée à des défis majeurs : moyens humains et matériels limités, coordination insuffisante entre les services, et complexité des montages juridiques mis en place par les opérateurs internationaux.

Les réformes récentes (Loi n° 23/052 et Loi n° 23/053, Loi de finances 2026, ratification de la Convention multilatérale BEPS) offrent des outils nouveaux pour renforcer le contrôle fiscal. Leur efficacité dépendra toutefois de la capacité de la DGI à se doter des compétences techniques nécessaires à l'analyse des schémas d'optimisation fiscale, et à développer une coopération effective avec les autres administrations et les autorités fiscales des pays partenaires.

L'enjeu est considérable : les études du Centre Carter estiment les pertes de recettes publiques liées à l'évitement fiscal dans le secteur minier à près de 4 milliards USD, et la taxation des prestataires étrangers, aujourd'hui sous-évaluée, représente un gisement fiscal important pour le financement du développement du pays. La mobilisation des ressources internes passe par une application rigoureuse des règles fiscales, un renforcement des capacités de l'administration et, surtout, une volonté politique affirmée de lutter résolument contre l'évasion fiscale internationale.