



Le contrôle de gestion comme levier d'amélioration des recettes fiscales : étude empirique à la Direction Générale des Recettes de Lomami (DGRLO), Antenne de Mwene-Ditu, RDC 2016-2025

Par :

MUAMBA MUSASA Christseul

Enseignant-Chercheur, Assistant à l'Université de Mwene-Ditu/RD. Congo

Doctorant en Sciences de Gestion de l'Université de Kisangani

BUJITU BUJITU Peter

Enseignant-Chercheur, Chef de Travaux à l'Université de Mwene-Ditu/RD. Congo

Doctorant en Sciences de Gestion de l'Université de Kisangani

KAZADI MATANDA Anastas

Professeur en Sciences Economiques et de Gestion de l'Université de Mwene-Ditu/RD.

Congo, Directeur Adjoint de la Cellule Interne d'Assurance Qualité de l'Université de
Mwene-Ditu

KALOMBO NTUMBA Anaclet

Professeur en Sciences Economiques et de Gestion de l'Université Officielle de Mbuji-Mayi,

Directeur Régional de la Banque Centrale du Congo dans la Région du Grand Kasai

LUBANZA NGOMA Germain

Professeur en Sciences Economiques et de Gestion de l'Université de Kisangani, Secrétaire
Général Académique de l'Université Officielle de Mbuji-Mayi, République Démocratique du
Congo

Résumé : Cet article analyse le rôle des instruments de contrôle de gestion dans
l'amélioration de la performance fiscale et la réduction du coulage des recettes publiques à
la Direction Générale des Recettes de Lomami (DGRLO), Antenne de Mwene-Ditu, entre

2016 et 2025. À travers une méthodologie mixte (modélisation économétrique et enquêtes qualitatives), les résultats révèlent une mobilisation insuffisante des recettes (42,79 % en moyenne), mais démontrent l'impact positif des outils de pilotage, notamment l'audit interne ($R^2 = 0,69$). Toutefois, l'efficacité reste entravée par des contraintes logistiques et une inertie institutionnelle, traduisant un isomorphisme de façade. L'optimisation durable de la capacité fiscale locale requiert donc un assainissement matériel et une volonté politique forte pour instaurer une véritable culture de redevabilité.

Mots-clés : Contrôle de gestion, Performance fiscale, Recettes publiques, Audit interne, Isomorphisme institutionnel, Décentralisation, RDC.

Digital Object Identifier (DOI): <https://doi.org/10.5281/zenodo.21034657>

1 Introduction

Dans les économies à faibles ressources comme la République Démocratique du Congo, la mobilisation des recettes fiscales est un levier essentiel pour le financement des dépenses publiques.

Ainsi, depuis 2000 la République Démocratique du Congo a engagé plusieurs réformes visant à renforcer la mobilisation des recettes et à moderniser l'administration fiscale, la création de régies autonomes, l'introduction de la taxe sur la valeur ajoutée et la digitalisation des procédures ayant marquées des avancées notables (Boël M., 2025). Il s'observe cependant, malgré les réformes engagées depuis plusieurs décennies, le taux de pression fiscale stagne autour de 12-14% du PIB, un taux inférieur aux standards régionaux et l'un des plus bas de la sous-région (FMI, 2024). La dépendance aux ressources aux rentes extractives et des fragilités institutionnelles persistantes reste forte, le pays est marqué par une faible mobilisation de ses propres ressources (Jacques, Laurette & al., 2026).

La décentralisation instaurée par la constitution de la République Démocratique du Congo depuis 2006 conférant aux provinces une autonomie politique et fiscale aurait dû changer la donne en donnant aux provinces la compétence de collecter certaines taxes (constitution RDC, art. 3, 175, 201-207, 2006). Malgré ces dispositions légales, le transfert de compétences souffrent de faibles mécanismes de contrôle, d'un manque de transparence et d'une insuffisance de formation du personnel, ce qui compromet la performance de la collecte Fjedstad et Moore (2008) et de Bird et Zolt (2008).

Les travaux de Tanzi et Zee (2000) et de Musgrave (1959) démontrent que la performance fiscale dépend non seulement de la structure des impôts, mais aussi de la qualité de la gouvernance budgétaire et du contrôle interne.

Créée pour rapprocher l'administration du contribuable, la Direction Générale des Recettes de Lomami, DGRLO, est censée incarner cette décentralisation fiscale en mobilisant les recettes provinciales et rétrocédées. Cependant, les rapports d'exécution budgétaire de la province montrent des résultats irréguliers soulignant des écarts récurrents entre prévisions et réalisations ce qui atteste un coulage des recettes et une faible fiabilité des systèmes de reporting.

Le contrôle de gestion est reconnu à l'échelle mondiale comme instrument essentiel pour l'amélioration de la capacité fiscale, c'est-à-dire les capacités politiques, institutionnelles et techniques à lever les impôts et taxes (Boig, 2021).

De plus, Power (1997) et Kaplan & Norton (1992) expliquent que la mise en place d'outils de contrôle tels que les audits internes et les tableaux de bord de performance constituent un levier essentiel pour renforcer la transparence et la responsabilité des agents publics. Dans le contexte congolais, ces instruments restent souvent sous-utilisés ou appliqués de manière fragmentaire ce qui limite leur impact sur la capacité fiscale.

Les travaux de Dimaggio et Pwell (1983) et de Barney (1991) démontrent que la performance fiscale est une construction institutionnelle et organisationnelle dépendante de la légitimité des mécanismes de pratiques de contrôle et de la valorisation des ressources humaines ; la digitalisation des systèmes fiscaux, illustrée par l'introduction du logiciel ISYS en RDC, s'inscrit dans cette logique de modernisation et de transparence, cependant, son efficacité reste conditionné par la capacité des administrations locales à intégrer pleinement dans leurs processus de gestion.

Ainsi, Depuis 2014, la Direction Générale des Recettes de Lomami a l'obligation de mobiliser les recettes provinciales sur l'ensemble de son ressort, y compris l'antenne de Mwene-Ditu. Cette Antenne de Mwene-Ditu créée dans le seul but de rapprocher la collecte du terrain pour améliorer le rendement démontre encore un constat à trancher 10 ans plus tard.

Mwene-Ditu est une ville carrefour, un transit ferroviaire et routier Lubumbashi et Mbuji-Mayi. Les activités en grande partie constituées du commerce informel tournent (KAZADI M., 2023) ; le potentiel fiscal est là cependant, il ne se transforme pas toujours en argent encaissé par la Direction Générale de Recettes de Lomami, Antenne de Mwene-Ditu.

Ainsi, pour comprendre la performance de la DGRLO, Antenne de Mwene-Ditu entre 2016-2025, une question centrale guide cette recherche : **Dans quelle mesure le contrôle de gestion**

constitue-t-il un levier d'amélioration de la performance fiscale et de la réduction du coulage des recettes à la DGRLO Mwene-Ditu entre 2016-2025?

De cette problématique, découle les questions spécifiques suivantes :

- Quels sont les mécanismes de contrôle de gestion actuellement utilisé par la DGRLO, Antenne de Mwene-Ditu ?
- Dans quelle mesure ces mécanismes contribuent-ils à la réduction des écarts entre prévisions et réalisations fiscales ?
- Quels facteurs contextuels limitent l'efficacité du contrôle de gestion dans ce cadre institutionnel ?

L'objectif de cette étude devient donc d'analyser dans quelle mesure le contrôle de gestion constitue un levier d'amélioration de la performance fiscale et de réduction du coulage des recettes dans le contexte de la DGRLO, Antenne de Mwene-Ditu entre 2016 et 2025 plus spécifiquement il est question d'identifier les mécanismes de contrôle de gestion actuellement utilisés par la DGRLO/Mwene-Ditu ; évaluer l'impact des outils de contrôle (audits internes, tableaux de bord, budgétisation) sur la performance de la mobilisation des recettes fiscales ; mesurer les écarts entre prévisions et réalisations fiscales et identifier les contraintes institutionnelles et logistiques.

2 Revue de la littérature

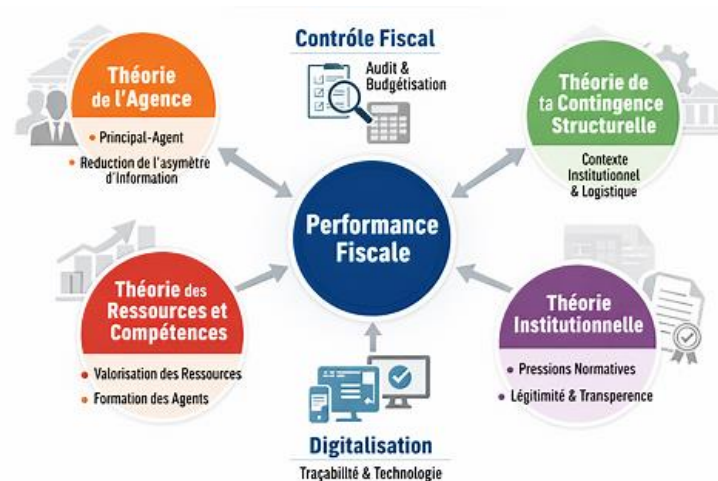
La revue de la littérature n'est pas seulement un recensement documentaire, mais aussi un moyen d'éclairer les concepts, théories ayant trait au sujet exploité. Cette revue de littérature s'articule autour de deux principaux axes :

- Axe institutionnel qui retient le contrôle de gestion comme un mécanisme de gouvernance.
- Axe opérationnel qui considère que le contrôle de gestion comme un levier d'efficacité fiscale.

Pour une administration publique performante, la mobilisation des recettes fiscales et l'efficacité du contrôle de gestion constituent des enjeux majeurs de nos jours pour le financement des dépenses publiques (MISENGA K., 2023). Ainsi, la performance fiscale ne peut être liée uniquement qu'à une simple efficacité technique.

La littérature récente sur la mobilisation des recettes fiscales et contrôle de gestion donne une logique systémique de gouvernance où la budgétisation fiable, la transparence numérique, les audits internes et les contraintes institutionnelles fonctionnent en interaction pour produire des résultats durables (BOEL M., 2025).

Figure n°1: Cadre Théorique de la Fiscalité



2.1. Le contrôle fiscal et performance

Le contrôle fiscal est bien plus qu'une simple vérification, il constitue un instrument essentiel de conformité et de sécurisation du budget de l'État en s'assurant que chacun respecte les règles. Apportant un distinguo entre efficacité et performance, Baha et Jaouhari (2026) montrent que seule une approche systémique et durable permet une réduction de la fraude et l'amélioration de la mobilisation des recettes fiscales.

Jensen & Meckling (1976) soulignent cette distinction dans la théorie de l'agence qui explique le lien entre l'État (principal) et l'administration fiscale (Agent). À la lumière de cette théorie, le contrôle de gestion agit comme instrument de réduction des comportements de déviations (opportunistes) et l'asymétrie de l'information.

2.2. Budgétisation et fiabilité

Loin d'être un tableau des chiffres, faire un budget c'est tracer son itinéraire avant un grand voyage. La budgétisation est un outil efficace de pilotage essentiel. Musgrave (1959) souligne que la fiabilité budgétaire conditionne la crédibilité des contribuables, alors que Tanzi et Zee (2000) ont montré que la fiabilité des prévisions est un levier de performance dans les économies à faibles ressources comme la République Démocratique du Congo.

Doldson (2001) dans la théorie de la contingence structurelle apporte des éclairages à cet aspect démontrant que le contexte organisationnel et institutionnel influence positivement l'efficacité de la budgétisation. Dans le contexte de la DGRLO, Antenne de Mwene-Ditu, les contraintes logistiques et humaines conditionnent de manière directe les mécanismes de gestion budgétaire.

2.3. Tableaux de Bord et suivi

Le pilotage d'une organisation demande de regarder au-delà des indicateurs financiers. Les tableaux de bord permettent d'améliorer la performance organisationnelle par l'intégration des indicateurs financiers et non financiers Kaplan et Norton (1992). Les tableaux de bord sont une boussole indispensable dans le secteur fiscal, cependant les hommes et les femmes qui se servent de cet outil permettent une performance de la mobilisation des recettes comme il est démontré dans la théorie des ressources et compétences (Barney, 1991) qui souligne que la performance repose sur la valorisation des ressources internes (la formation et la responsabilité des agents).

2.4. Audits internes et gouvernance

Il est important de cesser de voir l'audit comme une simple formalité arithmétique sans aucune incidence sur les résultats de l'entreprise. Power (1997) souligne que l'audit est un instrument de gestion qui va au-delà d'une simple vérification des comptes de l'entreprise.

À Baha et Jaouhari (2026) d'ajouter, la qualité des audits est fortement corrélée au taux de réalisation des recettes fiscales. Des éclairages apportés sur l'audit interne et gestion ont été dans la théorie institutionnelle par (Dimaggio, 1998) montrent que les mécanismes de pratiques d'audit répondent aux pressions normatives et réglementaires, ce qui renforce la légitimité et la traçabilité de l'administration fiscale.

2.5. Transparence et digitalisation

La digitalisation des systèmes fiscaux a transformé la manière dont les citoyens, les entreprises et les administrations publiques interagissent. Bird et Zolt (2008) montrent que la digitalisation des systèmes fiscaux réduit les comportements opportunistes de fraude et augmente la confiance des contribuables.

Au cours de la dernière décennie, les administrations fiscales ont réalisé de progrès majeurs en matière de numérisation afin d'adapter leurs pratiques traditionnelles. L'expérience de la

République Démocratique du Congo avec le système ISYS illustre cette tendance fiscale transparente et efficace.

2.6. Contraintes logistiques et contexte institutionnel

La capacité fiscale, c'est-à-dire les capacités politiques, institutionnelles et techniques à lever des impôts et taxes, implique le renforcement de l'État et joue un rôle essentiel dans la réalisation des objectifs de développement durable Benitez, Juan carlos, et al (2023).

Fjeldstad et Moore (2008) ont montré que la performance fiscale est influencée autant de la qualité des outils que de la stabilité politique et de la capacité organisationnelle.

Cette optique converge avec la théorie de la contingence structurelle (Donaldson, 2001), confirme que l'efficacité des pratiques de contrôle est conditionnée par les ressources disponibles, la culture administrative et les contraintes institutionnelles.

Les fondements théoriques et la littérature sur la mobilisation des recettes fiscales reposent sur une idée unique : la performance fiscale est une construction systémique et multidimensionnelle. Elle s'articule sur deux principaux axes : institutionnel et opérationnel.

3. Méthodologie

La présente étude adopte une approche mixte réunissant les données quantitatives et qualitatives afin d'analyser l'effet du contrôle de gestion sur la performance des recettes fiscales sur la période de 2016-2025. L'échantillon est constitué de 15 agents fiscaux ; les données proviennent à la fois des rapports budgétaires officiels (prévisions et réalisations) et des questionnaires/entretiens auprès des agents, traités respectivement par SPSS et NVIVO.

Les variables indépendantes sont les outils de contrôle de gestion (budgétisation, tableaux de bord, audits internes et transparence), alors que la variable dépendante est le taux de réalisation des recettes fiscales (performance fiscale).

Des variables de contrôle (ancienneté, contraintes logistiques et contexte politico-sécuritaire) ont été intégrées afin de limiter les biais.

L'analyse repose sur des statistiques descriptives, des corrélations de Pearson, régressions linéaires multiples avec effets fixes temporels. Les tests de robustesses (exclusion de l'année de COVID-19, erreurs robustesses et variables retardées) ont été réalisés accompagnés l'analyse de la fiabilité interne (Alpha de Cronbach).

Le choix se justifie par la pertinence stratégique de cette antenne dans la mobilisation des recettes provinciales et par la disponibilité des données internes.

4. Résultats de recherche

Afin d'assurer la rigueur et la clarté de la démarche analytique, les résultats sont structurés autour des axes fondamentaux suivants :

- Profil démographique : une présentation des caractéristiques des répondants
- Analyse des performances fiscales : évaluation de l'évolution et des écarts de réalisation des recettes sur la période d'étude
- Statistiques descriptives et corrélations
- Modélisation économétrique
- Tests de robustesse
- Mécanismes explicatifs et fiabilité.

Tableau 1. Profil des répondants

Caractéristiques	Effectif	%
Hommes	12	80
Femmes	3	20
Âge moyen	40 ans	-
Ancienneté moyenne	9 ans	-

Source : Élaboré sur base de résultats d'analyse à l'aide du Logiciel SPSS

L'échantillon révèle une forte prédominance masculine (80%), ce qui reflète la composition réelle des administrations fiscales où les postes de responsabilités sont majoritairement occupés par les hommes. L'âge moyen de 40 ans traduit une population active relativement expérimentée, alors que l'ancienneté moyenne est de 9 ans ce qui confirme une stabilité professionnelle et une connaissance approfondie des pratiques institutionnelles.

Ces caractéristiques sociodémographiques renforcent la crédibilité des réponses recueillies, car elles émanent d'agents disposant d'une expérience significative dans la gestion des recettes fiscales.

Tableau 2. Analyse des ratios relatifs à la réalisation des recettes fiscales totales

RECETTES FISCALES TOTALES					
ANNÉES	PRÉVISIONS (EN USD) (a)	RÉALISATIONS (EN USD) (b)	ÉCARTS (EN USD) (c) (c)=(b)-(a)	TAUX DE RÉALISATION (%) $\frac{(b)}{(a)} * 100$	TAUX DE CROISSANCE DES RECETTES (%) $\left(\frac{(b)_n - (b)_{n-1}}{(b)_{n-1}}\right) * 100$
2016	439833,29	28702,45	-411130,84	6,52	-
2017	570481,19	36308,90	-534172,29	6,36	26,50
2018	1426425,34	19248,32	-1407177,02	1,34	-46,98
2019	1374054,89	54558,37	-1319496,52	3,97	183,44
2020	184606,10	52634,12	-131971,98	28,51	-3,52
2021	46284,81	32521,23	-13763,58	70,26	-38,21
2022	107818,79	73111,54	-34707,25	67,80	124,81
2023	63805,39	40458,67	-23346,72	63,40	-44,66
2024	49133,07	50770,31	1637,24	103,33	25,48
2025	84292,92	64373,29	-19919,63	76,36	26,79
MOYENNE ANNUELLE	434673,52	45268,72	-389404,85	42,79	28,18

Source : *Élaboré sur base de résultats d'analyse à l'aide du Logiciel Excel*

Les résultats mettent en évidence une performance globalement faible, avec un taux moyen de 42,79 %. Cette situation traduit une incapacité structurelle de l'administration fiscale à atteindre ses objectifs budgétaires, malgré une dynamique de croissance positive des recettes (28,18%). Il existe donc un décalage entre les prévisions et les réalisations, révélant un problème d'efficacité dans la mobilisation.

Cependant, il a été constaté une forte performance dans la mobilisation des recettes fiscales au cours des années 2021, 2024 et 2025 avec un taux de réalisation respectif de 70,26%, 103,3% et 76,36%. La contre-performance est très significative au cours de la période allant de 2016 à 2020 avec un taux de réalisation moyen de la sous période de l'ordre de 9,34%.

Cette contre-performance peut être due à la jeunesse institutionnelle de la province, les chocs exogènes (COVID-19), l'instabilité politico-sécuritaire, et les contraintes de gouvernance publique.

Tableau 3. Statistiques descriptives des variables de l'étude 2016-2025

Variable	Type	N	Moyenne	Ecart-type	Min	Max	Modalité dominante (%)
Age (Age)	Quantitative contenue	15	40,1 ans	11,7	25	65	-
Sexe (SEXE)	Qualitative normale	15	-	-	-	-	Masculin (80%)
Ancienneté (ANCIENNETÉ)	Quantitative discrète	15	9,1 ans	5,2	2	15	-
Budgétisation régulière (BUDGET_REGULIER)	Binaire	15	-	-	-	-	Oui (67%)
Fiabilité Budgétisation (BUDGET_FIABILITE)	Ordinale	15	3,7	0,5	3	4	Très efficace (70%)
Tableaux de bord disponibles (TDB_DISPOSITION)	Binaire	15	-	-	-	-	Oui (67%)
Détection écarts (TDB_ECARTS)	Ordinale	15	3,7	0,5	3	4	Toujours (70%)
Audits réguliers (AUDIT_REGULIER)	Binaire	15	-	-	-	-	Oui (60%)
Impact audits (AUDIT_REDUCTION_COULAGE)	Ordinale	15	3,6	0,7	2	4	Fortement (70%)
Procédures transparentes (TRANSP)	Binaire	15	-	-	-	-	Oui (60%)
Perception performance (PERF_PERCEP)	Ordinale	15	2,1	0,9	1	3	Oui fortement (60%)

Source : Élaboré sur base de résultats d'analyse à l'aide du Logiciel SPSS

Les variables quantitatives (âge, ancienneté) sont présentées avec moyenne, écart-type, minimum et maximum. Les variables qualitatives (sexe, budgétisation, audits, perception) sont présentées avec la modalité dominante et son pourcentage.

On observe une prédominance masculine (80 %), une ancienneté moyenne de 9 ans, et une perception majoritaire que le contrôle de gestion améliore fortement la performance (60 %). Les outils de contrôle (budgétisation, tableaux de bord, audits) sont utilisés par environ 2/3 des répondants, mais leur efficacité est jugée variable.

Tableau 4. Tableau de corrélation de Pearson triangulaire

Variables	Budgétisation	Tableaux de bord	Audits	Transparence	Taux de réalisation	Ancienneté	Obstacles logistiques
Budgétisation	1,00	-	-	-	-	-	-
Tableaux de bord	0,54	1,00	-	-	-	-	-
Audits	0,61	0,57	1,00	-	-	-	-
Transparence	0,49	0,52	0,55	1,00	-	-	-
Taux de réalisation	0,46	0,42	0,58	0,51	1,00	-	-
Ancienneté	0,28	0,21	0,25	0,19	0,22	1,00	-
Obstacles logistiques	-0,32	-0,29	-0,41	-0,37	-0,45	-0,18	-1,00

Source : Élaboré sur base de résultats d'analyse à l'aide du Logiciel SPSS

Les résultats de ce tableau montrent qu'il n'existe pas la multicolinéarité entre les variables. Les résultats attestent que les outils de contrôle de gestion sont positivement associés à la performance des recettes fiscales, tandis que les contraintes logistiques en réduisent l'efficacité. Il existe des corrélations positives fortes entre audits et performance ce qui atteste que l'audit interne est un levier le plus corrélé au taux de réalisation, la transparence et la performance ce qui signifie que la digitalisation et la traçabilité améliorent la collecte des impôts et taxes.

C'est qui revient à dire que la performance des recettes fiscales dépend surtout de la qualité des outils de contrôle de gestion et de la réduction des obstacles logistiques, plus que l'expérience individuelle des agents.

Tableau 5. Effet du contrôle de Gestion sur la performance des recettes fiscale

Variables	Modèle 1	Modèle 2	Modèle 3	Modèle 4
Score budgétisation/Fiabilité	0,38**	-	-	0,34**
Score tableaux de bord	-	0,29*	-	0,26*
Score audits internes	-	-	0,52***	0,47**
Score transparence	-	-	-	0,41**
Variables de contrôle (ancienneté, obstacles logistiques)	Oui	Oui	Oui	Oui

Effets fixes temps (2016-2025)	Oui	Oui	Oui	Oui
R ² ajusté	0,41	0,35	0,38	0,69
N (observations)	15	15	15	15

Source : Élaboré sur base de résultats d'analyse à l'aide du Logiciel SPSS

Les résultats de ces quatre modèles confirment la robustesse et la pertinence des dimensions du contrôle de gestion comme levier de la performance des recettes fiscales. Le modèle 1 (score budgétisation/fiabilité) présente des effets positifs et significatifs, ce qui atteste l'importance du suivi budgétaire et de la détection des écarts dans l'amélioration de la mobilisation des recettes.

Le modèle 2 (le score des audits internes) affiche par contre un coefficient le plus élevé ce qui confirme que la réduction du coulage par les audits constituent le levier le plus puissant. Ainsi, le Modèle 4 intègre d'une manière simultanée les quatre dimensions et montre que la combinaison des outils de contrôle de gestion augmente la capacité explicative du modèle (R² ajusté = 0,69), bien supérieure aux spécifications isolées.

Ces résultats permettent de conclure que l'effet du contrôle de gestion sur la performance fiscale est structurel et non circonstanciel, ce qui confirme les hypothèses de recherche et renforce la fiabilité des recommandations proposées.

Tableau 6. Tests de robustesses

Dimensions	Coef Score Global	p-value
MCO avec erreurs robustes	0,47***	0,008
VD en log (In taux de réalisation)	0,42**	0,021
Retard sur période sur VI	0,39**	0,034
Exclusion année COVID 2020	0,45***	0,011

Source : Élaboré sur base de résultats d'analyse à l'aide du Logiciel SPSS

Les tests de robustesses appliqués aux données de cette recherche montrent que l'effet du contrôle de gestion sur la performance des recettes est stable et robuste, quelle que soit la dimension ou spécificité retenue. Ces résultats démontrent que le rapport observé entre le contrôle de gestion et la performance des recettes fiscales à la DGRLO, Antenne de Mwene-Ditu n'est pas produit par hasard ou d'une spécification fragile mais d'une expression d'un lien structurel solide et persistant. Ces résultats confirment donc le rôle indispensable du contrôle de gestion comme levier dans l'amélioration de la mobilisation des recettes fiscal dans le contexte provincial.

Tableau 7. Mécanismes explicatifs

Thème	Code	Mécanismes expliqués
Audits internes	Effet dissuasif/suivi faible	L'audit a détecté 3 cas mais 60% des recommandations restent au tiroir
Transparence	Digitalisation/Délai trop long	Depuis ISYS, chaque paiement a un ID
Logistique	Contrainte matérielle/Besoin prioritaire	On a 4 PC pour 12 agents
Perceptions	Pilotage utile/Absence d'incitation	On rattrape 10-15% de retard
Contexte	Facteur externe	En période électorale, la politique pèse plus que le rapport.

Source : Élaboré sur base de résultats d'analyse à l'aide du Logiciel NVIVO

Les résultats de l'analyse de contenu montrent que les mécanismes explicatifs de la performance fiscale est conditionnée par :

- La réactivité organisationnelle (réunions de suivi, audit).
- Les contraintes structurelles (logistique, interférences politiques)
- La transparence numérique (ISYS, traçabilité)
- Les incitations et capacités interne (primes, formations IT)

Ces résultats qualitatifs complètent les données quantitatives et renforcent la triangulation méthodologique.

Tableau 8. Fiabilité du construit (Alpha de Cronbach)

Contrôle de gestion	Nombre d'items	Alpha de Cronbach (α)	Commentaire
Budgétisation/Fiabilité	4	0,78	Bonne cohérence interne
Tableaux de bord	3	0,74	Cohérence acceptable
Audits interne	5	0,81	Très bonne fiabilité
Transparence/SI & Procédures	4	0,76	Bonne cohérence
Score Global	16	0,84	Fiabilité élevée

Source : Élaboré sur base de résultats d'analyse à l'aide du Logiciel SPSS

Sur l'ensemble de scores du contrôle de gestion, le coefficient global d'Alpha de Cronbach est supérieur à 0,70, ce qui prouve d'une bonne cohérence interne des items. La fiabilité la plus élevée pour le score relatif aux audits internes traduisant une homogénéité forte des perceptions des répondants sur ce levier.

5. Discussion

Cette recherche avait objectif d'évaluer la portée du contrôle de gestion sur la performance fiscale à la DGRLO, Antenne de Mwene-Ditu. Les résultats de cette recherche révèlent un taux moyen de réalisation critique de 42,79% (performance) ce qui montre une dynamique systémique où s'affrontent contingences institutionnelles et rationalité technique.

5.1. Fiabilité budgétaire et asymétrie de l'information

L'écart chronique observé entre les provisions et les réalisations prouve d'une manière empirique les postulats de Musgrave (1959) et de Tanzi et Zee (2000) qui confirment que dans les économies à faibles ressources la fiabilité budgétaire constitue la base de la performance. À la lumière de la théorie de l'agence (Jensen & Meckling, 1976), ce coulage des recettes atteste des comportements opportunistes favorisés par l'asymétrie de l'information. Cependant, le modèle 1 de cette étude prouve qu'une budgétisation rigoureuse diminue significativement ces déviations ($\beta=0,38$).

5.2. Le paradoxe de l'audit et l'isomorphisme institutionnel

Les régressions réalisées dans cette étude ont eu un apport majeur dans le poids de l'audit interne qui s'i;pose comme levier de la performance le plus puissant ($\beta=0,52$), ce qui confirment les travaux de Baha et Jaouhari (2026). Ainsi l'analyse qualitative expose un paradoxe, 60% des recommandations d'audit demeurent inappliquées un phénomène qui illustre la théorie institutionnelle de Dimaggio et Powell (1983) : la Direction Générale des Recettes de Lomami (DGRLO), Antenne de Mwene-Ditu adopte l'audit par isomorphisme normatif pour afficher une légitimité de façade sans en exploitation la pleine dimension transformatrice prônée par Powell (1997).

5.3. Transparence, ressources et pilotage entravés

Les résultats de cette étude révèlent l'impact positif de la transparence numérique ($\beta=0,41$) ceux qui rejoignent les thèses de Bird et Zolt (2008) et Boël M. (2025) qui attestent que la

digitalisation (système ISYS) limite la fraude. Alors que le plein déploiement des tableaux de bord, exigé par Kaplan et Norton (1992) se heurtent à la précarité des infrastructures (4 ordinateurs seulement pour 12 agents). Selon la théorie des ressources de Barney (1991), il est constaté que le potentiel fiscal de Mwene-Ditu souligné par Kazadi M. (2023) ne se concrétise pas car, la compétence humaine (9 ans d'ancienneté moyenne) est neutralisée par le déficit matériel.

5.4.L'hégémonie de la contingence structurelle

Les résultats révèlent une forte corrélation négative des contraintes logistiques (-0,45) ce qui confirme de manière magistrale la théorie de la contingence de Donaldson (2001) ; les interférences révélées par nos entretiens confirme les analyses de Fjeldstad et Moore (2008), Jacques et al. (2026) et Boig (2021) qui ont démontré que dans un Etat fragile, la rationalité des outils de gestion s'efface devant les pressions institutionnelles.

En fin, si le modèle global (R^2 ajusté = 0,69) atteste que la synergie des outils est un catalyseur mathématique pour le taux moyen de réalisation (performance), le contrôle de gestion ne pourra diminuer durablement le coulage des recettes sans une véritable volonté politique d'en assainir l'environnement logistique et institutionnel.

6. Conclusion

Cette étude avait pour ambition d'évaluer dans quelle mesure le contrôle de gestion constitue un levier d'amélioration de la performance fiscale et de réduction du coulage des recettes à la Direction Générale des Recettes de Lomami (DGRLO), Antenne de Mwene-Ditu sur la période de 2016-2025.

Au terme de nos investigations fondées sur une approche mixte, le constat est sans appel : la mobilisation des recettes locales souffre d'un déficit structurel démontré par un taux de réalisation moyen critique de 42,79%. Face à ce défi, l'essentiel du contrôle de gestion (budgétisation fiabilisée, audit interne, tableaux de bord et transparence numérique via le système ISYS) exerce un impact positif, robuste et hautement significatif ont démontré les modèles économétriques utilisés dans l'étude.

La synergie combinée à ces outils explique 69% de la variance de la performance fiscale et l'audit interne en particulier s'y affirme comme un instrument essentiel le plus dissuasif contre la déperdition des fonds publics.

La quintessence de cette analyse réside dans la mise en évidence d'un paradoxe institutionnel majeur, l'étude révèle que le contrôle de gestion est d'une efficacité mathématiquement prouvée, cependant sa portée opérationnelle est drastiquement neutralisée par une double contingence :

- Un déficit logistique
- Des fortes interférences politico-institutionnelles.

D'où, ces instruments de pilotage sont réduits à une fonction d'isomorphisme institutionnel déployés pour offrir une légitimité de façade face aux impératifs de la décentralisation, mais se brisent sur l'inertie managériale comme en témoigne l'abandon de 60% des recommandations d'audit.

7. Implications et perspectives

Sur le plan de la gouvernance publique, cette étude tranche un débat crucial : la simple implémentation technologique ne saurait supplanter la volonté politique. L'optimisation des recettes provinciales en RDC exige de rompre avec ce mimétisme administratif pour instaurer une véritable culture de la redevabilité, adossée à des ressources matérielles adéquates.

Sur le plan heuristique, ce travail ouvre de nouvelles voies de recherche. Il s'avère désormais essentiel d'étendre cette modélisation à l'ensemble des régies financières provinciales congolaises, et d'investiguer plus intimement l'impact de l'économie politique locale et des systèmes de rémunération incitatifs sur le comportement opportuniste des agents du fisc.

REFERENCES

1. Anthony, R. N. & Govindarajan, V. (2007). *Management Control Systems*. McGraw-Hill.
2. BOEL MWAMBA KABAMBA, les réformes fiscales en RDC, BILAN, enjeux et perspectives, 2025
3. Meyer, J. W. & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2), 340–363.
4. North, D. C. (1990). *Institutions, Institutional Change and Economic Performance*. Cambridge University Press.
5. Otley, D. (1999). Performance management: A framework for management control systems research. *Management Accounting Research*, 10(4), 363–382.

6. République Démocratique du Congo – Ministère des Finances. *Rapports budgétaires et fiscaux de la Direction Générale des Recettes de Lomami.*
7. Simons, R. (1995). *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal.* Harvard Business School Press.