M.E.S., Numéro 114, Juillet-Septembre 2020
https://www.mesrids.org
Dépôt légal : MR 3.02103.57117
Mise en ligne le 11 janvier 2022

DIAGNOSTIC ET INDICATEURS DE PERFORMANCE DANS LE PILOTAGE DES MISSIONS DE CONTROLE FISCAL.

« Cas de la DGI : Analyse et perspectives »

par

Paul OMANDJI LOKONDE
Diplôme d'Études Approfondies en Sciences de Gestion de l'Université de Kinshasa Doctorant à HESAM, Université CNAM de Paris en France

Prince KIFWANISU LE PRINCE
Landry MAVILA MALAMBU
Assistants, Faculté des Sciences Économiques et de Gestion, Université de Kinshasa.

Résumé

Le concept de performance traduit la réalisation d'un objectif, d'un résultat avec efficacité et efficience dans la maximisation du couple valeur-coût. Elle implique à la fois, un résultat d'une action (une capacité à atteindre des objectifs préalablement fixés), l'action elle-même (processus dynamique mise en œuvre) et le succès de l'action (bilan du progrès réalisé). Une administration des impôts en tant que service public administratif (soumis à la logique de la qualité des services rendus aux usagers) est aussi soumise à l'obligation de performance qui implique les notions des indicateurs. Le diagnostic d'une organisation repose sur l'analyse de ses trois composantes : l'organisation (structure et culture), le leadership (style de management) et le contrôle (objectifs et mesure de performance). Les indicateurs de performance servent à évaluer le niveau de réalisation d'une mission et d'identifier les dysfonctionnements ainsi que les leviers sur lesquels il convient d'agir pour progresser.

Mots clés : Diagnostic, Indicateur, Performance, Mobilisation.

INTRODUCTION

L'objectif stratégique de la République Démocratique du Congo, RDC en sigle, est celui de devenir un pays émergent à l'horizon 2030. En effet, dans son discours d'investiture du 20 décembre 2011, le Président de la RDC lance « la révolution de la modernité » comme un véritable pacte pour l'avenir du pays dont l'objectif ultime est son émergence ».[181] A cet effet, certains experts pensent que, les pays dits émergents sont ceux qui ont réussi à mieux mobiliser leurs richesses et leurs atouts nationaux grâce aux échanges internationaux et à faire reposer leur croissance et leur développement principalement sur les politiques d'ouverture économique et l'application, plus ou moins fidèle, des recommandations d'inspiration libérale dont, notamment, la discipline budgétaire et la réforme fiscale.[182] À cet effet, l'axe réforme fiscale, contenu dans le plan stratégique de la modernisation de la gestion des finances publiques de la RDC, vise l'amélioration du système de collecte des impôts, notamment par[183]:

- le renforcement de l'efficacité et l'efficience de l'administration fiscale ;
- l'amélioration des capacités de l'administration dans le contrôle fiscal ;
- l'engagement de l'administration à lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi que l'inclusion du secteur informel dans le champ de l'impôt…

La Direction Générale des Impôts (DGI) de la RDC, chargée d'asseoir et de recouvrer l'impôt, collecte les recettes fiscales du trésor public à travers deux sources, à savoir :

- les libres déclarations des contribuables : ce sont des recettes dites « des droits spontanés » qui découlent du système déclaratif et auto liquidatif qui voudrait que le contribuable déclare et paie en même temps ses impôts ;
- le contrôle fiscal : ce sont des recettes dites « des droits émis » qui découlent des impositions supplémentaires notifiées par l'administration des impôts en redressement de la déclaration du contribuable, et ce, en vertu du pouvoir de contrôle dont dispose l'administration fiscale. Les statistiques montrent cependant que les recettes provenant des libres déclarations des contribuables sont de loin plus importantes que celles issues du contrôle fiscal. En effet, les recettes fiscales représentent, sur la période allant de 2003 à 2010, en moyenne 18% du PIB contre 1% des recettes issues du contrôle fiscal.[184] Il faut noter qu'il est de 34,3% dans les pays riches

Le contrôle fiscal affiche donc un rendement très faible pendant que les finances publiques congolaises sont gangrenées par l'évasion et la fraude fiscales qui occasionnent une perte considérable des ressources publiques. En effet, comme le souligne Kibuey, « la RDC est réputée le pays à fraude intense au profit des tiers ou des pays étrangers. Plusieurs millions de tonnes des bois tels que Kambala, Limba, etc. et des minerais précieux comme le Coltan, l'Or, le Diamant, etc. lui sont, soustraits par cette fraude, avec la complicité active de ses enfants. Ce qui lui fait perdre d'énormes ressources financières et, par ce fait, le prive des moyens fiscaux importants de son développement ». Il ne fait l'ombre d'aucun doute que la fraude et l'évasion fiscales rongent de plus en plus l'économie congolaise et constituent un des facteurs parmi tant d'autres qui seraient à la base de la faible mobilisation des recettes publiques du fait que le contrôle fiscal n'arrive pas à récupérer, de manière satisfaisante, les impôts éludés.

Ainsi donc, le rendement du contrôle fiscal devient à la fois un enjeu et une problématique dans une Administration des impôts comme celle de la RDC. Pour garantir l'émergence de l'économie, l'administration des impôts doit, notamment, se concentrer autour de la question « comment améliorer le rendement du contrôle fiscal de manière à ce qu'il participe

[181] *OMANDJI L., Intégration de la maitrise des risques et des indicateurs de performance dans le pilotage des missions de contrôle fiscale,* Mémoire DEA, UNIKIN, FASEG, 2016, p.2.
[182]. DAZIANO, L., *Les pays émergents, approche géoéconomique*, Paris, Armand Colin, 2014, p. 75.
[183]Ministère du Budget, *Programmation budgétaire des actions du gouvernement* 2016-2018, Kinshasa, 2015, p. 32.
[184] Banque Centrale du Congo, *Rapport annuel* 2015, p.68.

avec efficacité et efficience au budget de l'Etat congolais ». Telle est la question principale au cœur de cette investigation. Bernard Castagnede**,** a démontré que « l'étude de la gouvernance fiscale peut alors favoriser l'occultation des différences-possibles, réelles et légitimes dans l'orientation des décisions touchant à l'impôt » et « qu'une bonne gouvernance peut être mise au service de politiques fiscales diverses ». Aussi, sommes-nous d'avis que, dans la stratégie d'une gouvernance fiscale dans un pays à déficit budgétaire chronique comme la RDC, il est indiqué d'intégrer le contrôle fiscal comme un outil pour combler ledit déficit. Dans sa mission, le contrôle fiscal doit répondre à trois types de finalité qui se rapportent essentiellement à la dissuasion, la répression et le budget.

La finalité dissuasive est établie pour décourager toute pratique de fraude et inciter le contribuable au civisme fiscal par l'effet « peur du gendarme ». *La finalité répressive* vise à sanctionner les comportements à la base de la fraude fiscale (sanction pénale et/ou financière). Enfin, *la finalité budgétaire* quant à elle, cherche à rétablir les droits dus au trésor public par la récupération des recettes non déclarées issues des impôts éludés. En conséquence, le contrôle fiscal s'est soldé par un échec et ce bilan laisse penser que sa finalité à la fois dissuasive et répressive n'est nullement pas atteinte, ce qui ne favorise pas aussi la réalisation de la finalité budgétaire. Notre question de recherche consiste à savoir quelles stratégies et dispositifs de pilotage faudra-t-il mettre en place pour l'assurance de la maitrise de l'activité « contrôle fiscal » ? Cette étude a principalement pour but de proposer des stratégies capables d'améliorer le rendement du contrôle fiscal au sein de l'administration Congolaise des impôts, la DGI en l'occurrence. Au plan méthodologique, le recueil et le traitement des données ont été soumis à la méthode exploratoire basée sur la collecte des données empiriques éparses. L'analyse statistique quant à elle, a eu pour objet de rendre parlantes et visuelles les données qui peuvent à priori ne rien révéler. Les données recueillies sur le terrain sous formes des tableaux.

Jean Brilman et Jacques Herard ont démontré que les indicateurs sont stratégiques pour traduire la vision en action**.** Il va sans dire que les indicateurs de performance permettraient de vérifier le degré d'avancement de la mise en œuvre de la stratégie du rendement de contrôle fiscal, de suivre ses résultats et de piloter son progrès. L'absence ou l'insuffisance d'un dispositif efficace d'évaluation des résultats du contrôle fiscal par les indicateurs assortis des mesures correctives qui s'imposent constituerait aussi une des causes majeures de sa contre-performance. Il est évident que, toute activité (fiscale ou autre) non soumise à mesure se dégraderait et ne pourrait s'améliorer. On ne pilote que ce que l'on mesure et on ne peut pas espérer avancer si on ne connait pas la direction suivie.

I. NOTIONS DE DIAGNOSTIC D'UN SERVICE PUBLIC

1.1. Définition, catégories et principes de fonctionnement

Le service public désigne « une mission créée, définie, organisée et contrôlée par les personnes publiques en vue de délivrer des prestations d'intérêt général à tous ceux qui en ont besoin ». Il n'y a donc pas de service public sans prestation. Le terme « Administration » tout court, avec majuscule, renvoie à l'administration publique. Cette dernière est entendue comme l'ensemble d'organes par lesquels sont conduites et exécutées des tâches étatiques en vue de la satisfaction des besoins d'intérêt général. Elle recouvre à la fois les personnes physiques (fonctionnaires, agents publics, etc.) et les personnes morales de droit public (personnes administratives ou personnes publiques). Du point de vue juridique, on distingue deux catégories de Service Public : les services publics administratifs et les services publics industriels et commerciaux. Selon le Professeur Mboko Dj'andima, le projet de la loi organique portant organisation et fonctionnement des services publics du pouvoir central, des provinces et des entités territoriales décentralisées, initié en application de l'article 194 de la Constitution, tend à prévoir en RDC, six principes généraux, applicables à tous les services publics (le principe de l'égalité des usagers devant le service public), le principe de la mutabilité du service public**,** le principe de la qualité du service public, le principe de la spécialité du service public**,** le principe de la continuité du service public et le principe de la neutralité dans l'exécution du service public**)** auxquels il est ajouté deux autres posés par Louis Rolland. (Le principe de la légalité des actes posés dans le cadre du fonctionnement du service public, et celui de l'adaptabilité du service public).

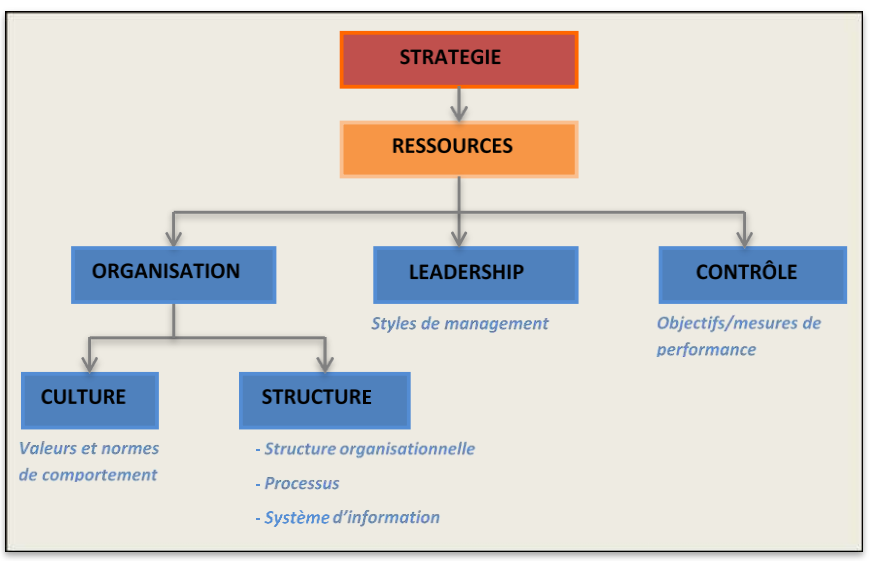
1.2. Diagnostic de l'efficacité managériale d'un service public

Le diagnostic d'entreprise est un jugement porté sur la situation et la dynamique d'une entreprise en fonction de ses traits essentiels et des contraintes de son environnement, et visant à identifier la marge de manœuvre dont elle dispose pour atteindre ses objectifs· Le diagnostic correspond à une capacité d'analyse et de compréhension de la performance. Il s'agit d'identifier les leviers les plus efficaces.

1.3. Composantes du diagnostic de l'efficacité managériale d'un service public

Diagnostiquer l'efficacité managériale d'une organisation revient à analyser ses trois composantes, à savoir, son organisation (culture et structure), le leadership et son système de contrôle. La figure n°1 est un schéma expliqué à ce propos :

Figure 1 : Composantes d'un diagnostic de l'efficacité managériale



Source *: Université de Grenoble,* Département de Management, Technologie et Stratégie, *« stratégies, Concepts, modèles et outils », cours en ligne, 2016.*

Élaborer le diagnostic de la performance d'une organisation revient aussi à centrer l'analyse sur la mise en œuvre de la stratégie. Cette mise en œuvre exige un bon management des ressources. Le management lui-même repose sur trois composantes, à savoir : l'organisation

(structure et culture), le leadership et le contrôle. Selon LÊ, la performance d'une entreprise est obtenue par la formule suivante :

P = PS x VR x EM (3.1)

Avec :

P = performance d'une entreprise ;
PS = position stratégique de l'entreprise face à son environnement ;
VR = valeur de ses ressources et compétences ;
EM = efficacité managériale.

Diagnostiquer l'efficacité managériale d'un service public, c'est analyser les trois composantes sus évoquées à travers quelques questions résumées dans le tableau qui suit.

Tableau I. Questions de diagnostic de trois composantes de l'efficacité managériale

1. ORGANISATION	
a) Culture ***1. Pertinence de la sous composante*** - Ensemble de valeurs, règles, pratiques et normes de comportement qui guident la manière de travailler. - La culture d'une organisation peut être évaluée sur base de ***dix critères*** : le sentiment d'identification, la priorité au groupe, l'intérêt pour les personnes, l'esprit d'intégration, le contrôle, la tolérance aux risques, les critères de récompense, la tolérance des conflits, l'orientation des moyens et le système ouvert. ***2. Questions de diagnostic*** L'information est-elle partagée et comment ? Où réside le réel pouvoir ? les employés reçoivent-t-ils un feedback constant de leur performance ? la performance est-t-elle récompensée ? Comment les gens communiquent-t-ils ? L'innovation est-t-elle encouragée ? Quel est le niveau de tolérance aux risques ? quels sont les codes éthiques etc. ? Bref la culture est-t-elle en adéquation avec la stratégie ?	
b) Structure organisationnelle ***1. Pertinence de la sous composante*** - Identifier les six éléments d'une structure organisationnelle : (1) la spécialisation du travail ; (2) la chaîne hiérarchique ; (3) l'éventail de contrôle ; (4) l'autorité et la responsabilité ; (5) la centralisation et la décentralisation ; (6) la départementalisation. ***2. Questions de diagnostic*** - La structure est-elle souple et non fortement bureaucratisée ? Suit-elle la stratégie ? Est-elle adaptée à la stratégie ? Les domaines d'activités stratégiques disposent-t-ils d'une large autonomie ? - La structure provoque-t-elle des dysfonctionnements ?	
c) Processus ***1. Pertinence de la sous composante*** - Vision transversale, étapes de la conversion des inputs en outputs. Le processus est au cœur des opérations, les véhicules à travers lesquels le travail et les tâches sont réalisés ; ***2. Questions de diagnostic*** - Les processus clés ont-ils été identifiés et découlent-t-ils de la stratégie ? Les processus sont-t-ils liés aux clients (usagers) : qualité de service, y-a-t-il un bon réingéniering des processus ?	

II. NOTIONS D'INDICATEURS DE PERFORMANCE

Un indicateur est une information de synthèse qui aide le décideur à apprécier une situation dans son périmètre de responsabilité. C'est une donnée quantitative qui permet d'expliquer une situation évolutive, une action ou les conséquences d'une action, de façon à les évaluer et à les comparer à leur état à différentes dates**.** C'est un repère chiffré qui peut être rapporté à un objectif, une moyenne, un standard et dont les valeurs dans le temps constituent une appréciation de l'évolution**.** Dans le domaine de la gestion publique, l'indicateur est une donnée (nombre, cotation, évaluation) permettant d'objectiver une situation, d'en rendre les caractéristiques lisibles et interprétables. Il mesure la réalisation de l'objectif défini et permet d'apprécier l'atteinte d'une performance le plus objectivement possible.

Les fonctions fondamentales remplies par un indicateur consistent à répondre aux questions suivantes : où en est-on dans telle ou telle action ? (Suivi de l'action), quels résultats avons-nous atteints ? (Evaluation) ; quel est le problème ? quelle est l'opportunité ? (Diagnostic) ; quels changements affectent notre environnement ? (Vigilance). Toutefois, il est rare qu'un indicateur remplisse simultanément plus d'une ou deux de ces fonctions.

2.1. Types d'indicateurs

Il existe plusieurs catégorisations des indicateurs suivant les auteurs, la nature d'organisation et les objectifs poursuivis. Pour David Austissier, les indicateurs peuvent être de différentes natures : *les indicateurs de coût* mesurent la valeur monétaire d'un bien ou service ; *les indicateurs de résultats* apprécient en termes qualitatifs et/ou quantitatifs les productions ; *les indicateurs d'activité* donnent des éléments relatifs à l'action réalisée pour l'obtention des résultats ; *les indicateurs de performance* s'assurent de la réalisation de l'activité au moindre coût et pour la réalisation de la stratégie ; et *les indicateurs stratégiques* sont ceux des coûts, de résultat ou d'activité dont les valeurs nous renseignent directement sur la réalisation de la stratégie et de ses objectifs. De son côté, René Demeestere et ses collègues, distinguent les indicateurs ci-dessous explicités : les indicateurs de progression ou de suivi, les indicateurs de reporting, les indicateurs non financiers et les indicateurs ciblés :

- *les indicateurs de résultat et indicateurs de progression* ou de suivi : indique le niveau de déroulement d'une action ou d'un événement en cours (indicateurs de progression) ou montrent le résultat d'une action ou d'un événement achevé (indicateurs de résultat) ;
- *les indicateurs de pilotage et indicateurs de reporting* : ils servent à informer le niveau hiérarchique supérieur sur des résultats atteints, notamment dans le cadre d'engagements contractuels (indicateurs de reporting), ou servir sur place à éclairer l'action et à soutenir la prise de décision, pour la propre gouverne de ceux qui le suivent, sans nécessairement faire l'objet d'une remontée hiérarchique (indicateurs de pilotage) ;
- *les indicateurs financiers et indicateurs non financiers* : ils sont élaborés à partir de données comptables et financières (indicateurs financiers) ou à partir de données physico-opérationnelles extraites d'autres systèmes de gestion (indicateurs non financiers) ;
- *les indicateurs synthétiques et indicateurs ciblés* : ils sont élaborés à partir d'une multitude d'informations pour décrire de

manière très globale une situation (indicateurs synthétiques) ou sont très ciblés, c'est-à-dire focalisés sur un aspect précis et particulier de la performance (indicateurs ciblés). S'agissant des administrations fiscales, les experts du CREDAF ont distingué six indicateurs significatifs des activités d'une administration fiscale, à savoir :

- *les indicateurs de conformité* : contribuent à la mesure du degré de civisme fiscal ;
- *les indicateurs de satisfaction* : mesurent le degré de satisfaction des usagers du service public ;
- *les indicateurs de qualité* : exposent la qualité du travail accompli, quel que soit le domaine d'activité ;
- *les indicateurs des délais* : indiquent si les travaux respectent les délais, souvent légalement définis, dans lesquels il faut les mener à bien dans la mesure où beaucoup d'activités fiscales doivent être réalisées dans lesdits délais ;
- *les indicateurs du niveau d'activité* : mesurent le niveau atteint par les différentes activités et tâches de l'administration ;
- *les indicateurs des moyens et de productivité* : donnent une vision du coût des travaux et/ou de fonctionnement de l'administration.

2.2. Définition, catégories, caractéristiques et qualité d'un indicateur de performance

Pour Coso, les indicateurs de performance sont des ratios qui permettent d'évaluer le niveau de réalisation d'une mission et d'identifier les dysfonctionnements et les leviers sur lesquels il convient d'agir pour progresser. Ils s'assurent de la réalisation de l'activité au moindre coût et pour la réalisation de la stratégie. Les indicateurs de performance, les mesures d'incitation et les gratifications contribuent à l'efficacité du système de contrôle interne à condition d'être déterminés en fonction des objectifs de l'entité et d'être suffisamment flexibles pour évoluer en fonction de ses besoins· Comme vu précédemment, il existe plusieurs milliers d'indicateurs définis suivant le contexte et les objectifs poursuivis par chaque organisation. Concernant une administration fiscale, nous pouvons classer les indicateurs de performance à travers les réponses aux trois questions suivantes : combien ? (Indicateurs d'efficacité), comment ? (Indicateurs de qualité), quels moyens ? (Indicateurs d'efficience). L'efficacité d'une administration fiscale est son aptitude à atteindre ses objectifs. Les indicateurs d'efficacité participent donc à des objectifs d'efficacité. Et pour une administration fiscale, il s'agit des objectifs liés, notamment à l'amélioration du civisme fiscal, à l'effectivité et à la crédibilité du contrôle fiscal, à l'action en recouvrement, à la maitrise du tissu fiscal etc. Ces indicateurs couvrent les quatre grandes activités du Fisc que sont, l'assiette fiscale, le contrôle fiscal, le contentieux fiscal et le recouvrement. L'objectif d'un indicateur de qualité est de rendre compte des attentes des usagers en matière de qualité du service attendus de la Direction Générale des Impôts et d'analyser ledit service rendu aux contribuables. Ces indicateurs concernent, notamment :

- *la réduction des couts de conformité* : simplification des procédures, temps passé pour s'acquitter de ses obligations, documents divers à fournir périodiquement, degré d'informatisation des procédures et des services ;
- *le professionnalisme de l'accueil* : véritable interlocuteur unique en front office, respect des horaires et des délais, capacité d'assistance aux contribuables : information, éducation, locaux d'accueil décents et aménagés. L'efficience est obtenue par le rapport entre le résultat obtenu et les moyens engagés. Elle repose sur le fait d'optimiser les ressources à disposition et de minimiser la consommation. Mesurer l'efficience dans la mobilisation des ressources publiques revient à répondre positivement à deux questions fondamentales : avec des moyens similaires, aurait-on pu obtenir de meilleurs résultats ? (optimisation des ressources à disposition) et les résultats obtenus auraient-ils pu l'être avec des moyens moins importants ? (minimisation de la consommation des ressources). Le tableau n° 2 donne les caractéristiques d'un indicateur de performance.

Tableau II. Caractéristiques d'un indicateur de performance

1. La pertinence	**2. La claret**
L'indicateur doit avoir un lien logique avec l'objectif recherché et doit satisfaire à quatre conditions de pertinence dite « ***le carré magique de la performance*** ». Indicateur de performance : pourquoi faire ? (objectifs stratégiques), quoi faire ? (activité concernée), comment faire ? (organisation), qui fait quoi ? (profils d'acteurs).	L'énoncé de l'indicateur doit être simple et court, formulé dans le langage courant, pour être immédiatement compris par le citoyen, l'usager et le contribuable. Afin de faciliter la compréhension d'un indicateur, son choix pourra être justifié dans le commentaire de l'objectif et sa source mentionnée dans les précisions apportées après son énoncé.
3. La fiabilité	**4.L'interprétation immédiate**
Un indicateur est robuste s'il peut être disponible au cours du temps dans les mêmes conditions, s'il est issu d'un système automatisé de gestion ou d'information et non d'un système de comptage manuel.	L'indicateur doit être compréhensible et clairement documenté. Aussi doit-il être complété des sources de données, de son mode de construction.

Source : MODERFIE (Direction de la Modernisation Financière du Ministère de l'Economie français)

2.3. Détermination et cotation des indicateurs de performance

Toute unité de gestion peut se définir par les quatre aspects que sont ses entrées, ses ressources, ses activités et ses sorties. Des indicateurs peuvent toujours s'exprimer sous la forme de quantité, de montants monétaires, de délais ainsi que de qualité. En mixant ces quatre aspects avec les quatre manières d'exprimer des indicateurs, il est possible d'imaginer la grille du tableau III qui comprend 16 segments.

Tableau III. Différentes catégories d'indicateurs du contrôle fiscal

	Entrées	Moyens	Activités	Sorties
Quantité	Nombre de déclarations fiscales rentrées et des données de recoupements collectées	Effectif des vérificateurs polyvalents des impôts affectés au contrôle Fiscal	Nombre de dossiers soumis au contrôle sur pièces et surplace	Nombre de dossiers clôturés et des notifications déposées par période
Qualité	Pertinence de données contenues dans les déclarations fiscales et des données de recoupement collectées	Compétences et Qualification des vérificateurs polyvalents affectés au contrôle fiscal	Nombre de Dossiers mal traités au contrôle sur pièces et au contrôle sur place	Taux et fréquences des dossiers contestés par les observations des contribuables
Temps (délais)	Fréquences d'entrées des déclarations et des données de recoupement	Disponibilité de vérificateurs des impôts en heure/homme par Jour	Durée par mission et moments auxquels elles sont Effectuées	Temps (délai) de réponse total aux observations du contribuable
Montants (coûts, rentabilité)	Valeur totale des montants d'impôts Déclarés et de recoupements reçus	Coût de collecte d'impôt (rémunérations des vérificateurs et frais de fonctionnement)	Coût par mission	Montant total et/ou moyen des impôts notifiés et recouvrés

Source : Tableau élaboré par nous, en nous inspirant du modèle de Désiré-Luciani & cie.

Ce tableau peut aider tout contrôleur de gestion à rechercher des indicateurs dans une entreprise ou dans des activités qu'il ne connait pas bien. Pour éviter le risque de disposer en fin d'exercice, d'une quantité trop importante d'indicateurs car « trop d'indicateurs tue les indicateurs », il est indiqué de retenir les indicateurs prioritaires et pertinents. La plupart d'indicateurs de performance se situent au niveau des sorties du tableau susmentionné tandis que les indicateurs de pilotage concernent surtout les trois autres domaines. Pour rechercher les indicateurs de performance pertinents, la méthodologie suivante peut être suivie : choisir les sorties essentielles qui définissent la mission, et sur lesquelles on aura intérêt à établir des objectifs.

2.4. Dispositif de pilotage par les indicateurs de performance

2.3.1. Compréhension du concept pilotage

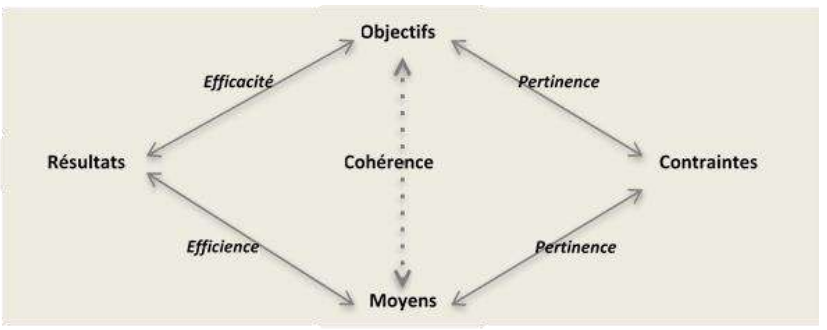
Le pilotage est le stade ultime de la démarche stratégique consistant à mettre en place sur le terrain, les décisions prises dans le cadre de la stratégie globale de l'organisation. Il consiste en la détermination des stratégies et en la fixation des objectifs par le pouvoir politique et les administrations centrales pour diriger des organisations publiques et privées. On distingue deux types de pilotage : *le pilotage stratégique* qui opère la fixation des orientations sur le long terme, l'évaluation des résultats et adaptation des décisions tactiques sur le moyen terme pour améliorer l'efficacité et l'efficience des politiques publiques ; et *le pilotage opérationnel* qui assure la mobilisation des ressources humaines ainsi que des moyens financiers et matériels à court terme.

2.3.2. Logique de la performance dans une administration des impôts

La performance doit être comprise comme la faculté de mettre en œuvre des actions qui répondent à un objectif et à rendre compte des résultats. Elle est la capacité à atteindre des objectifs préalablement fixés, exprimés en termes d'efficacité socioéconomique, de qualité de service ou d'efficience de la gestion. L'évaluation de la performance est un processus destiné à mesurer les progrès et les réalisations d'un programme. Appliqué au Fisc, elle constitue une méthode de management innovante, fondée sur des objectifs que l'administration doit intégrer dans son fonctionnement. L'évaluation de la performance d'une administration fiscale se fait principalement par les indicateurs. Il est souligné l'importance toute particulière que revêt la mise en place d'un dispositif clair et organisé pour évaluer périodiquement (mois, trimestre, semestre et année) la mise en œuvre des contrats de mobilisation des recettes, et assurer le suivi et la maintenance des indicateurs de performance déterminés dans lesdits contrats. En effet, les objectifs des recettes sont fixés aux services opérationnels. Les indicateurs sont déterminés et expliqués. Les moyens d'action sont accordés et enfin les performances sont évaluées. L'évaluation aura avantage à être confiée à une structure dédiée au contrôle, telle que l'audit interne dans le cas de la DGI. Ses missions principales seront de réaliser un suivi de synthèse, commun et partagé des réalisations, de procéder à leur analyse, de coordonner les éventuelles actions correctives à entreprendre pour atteindre les objectifs visés et mesurer la performance.

2.3.3. Contrôle de gestion dans une administration fiscale

Recueillir les données devant permettre de mesurer la performance d'une administration fiscale n'est pas une fin en soi car cela n'amènera rien si les décisions conséquentes ne sont pas prises. Mais la rationalité dans le management d'un service public commence par le contrôle de gestion. Le contexte économique et social global de la RDC appelle une gouvernance fiscale à la fois moderne et efficiente en vue de stabiliser le cadre budgétaire par une meilleure mobilisation des ressources fiscales. La logique d'évaluation de la performance est schématisée dans la figure ci-après :



Source : MARRION, A. & cie, Diagnostic de la performance de l'entreprise, concepts et méthodes, Dunod, Paris, 2012, p. 9.

La figure n° 2 montre que la performance est associée aux concepts d'efficacité, d'efficience, de pertinence et de cohérence. La performance d'une administration fiscale est à la fois qualitative (bonne application des procédures) et quantitative (sécurité des recettes). Elle est comprise comme : le résultat d'une action (évaluation ex post), l'action (le processus mis en œuvre) et le succès de l'action (un bilan d'une action). Le contrôle de gestion d'une administration fiscale joue trois rôles, à savoir : mesurer l'efficacité, l'efficience et la pertinence.

2.3.4. Objectifs de la gestion de la performance dans l'administration fiscale

Selon le FMI, la gestion de la performance dans les administrations fiscales a répondu à un triple objectif stratégique : rendre accessible l'information et promouvoir la

transparence des actions, recentrer l'administration sur les attentes des contribuables et non sur ses contraintes internes et optimiser le coût de la collecte des impôts et s'affranchir des rigidités structurelles et administratives.

2.4. Démarche de pilotage par la performance

La démarche de pilotage par les performances est un dispositif que peuvent mettre en place des administrations fiscales dans le but d'améliorer l'efficacité dans la mobilisation des recettes publiques et la gestion rationnelle des dépenses engagées à cette fin. Elle consiste donc à orienter la gestion des services vers l'atteinte des résultats prédéfinis, en matière d'efficacité financière, de qualité de service et d'efficience dans l'allocation de moyens. Cette démarche consiste en des étapes suivantes : la définition des objectifs opérationnels au niveau stratégique et des indicateurs de performance y relatifs, l'appropriation des objectifs par les services opérationnels, la réalisation des objectifs par les services opérationnels, la mesure des résultats par le biais des indicateurs, la prise des décisions qui s'imposent et le partage des leçons tirées des meilleures pratiques. Les objectifs opérationnels à atteindre sont définis au niveau stratégique, de manière précise. Les plans d'actions définis sont assortis des indicateurs ou critères de performance. Il s'agit, pour une administration fiscale d'objectifs d'efficacité, de services, d'efficience de la gestion et de qualité de service rendu aux usagers.

2.4.1. Mesure des résultats par le biais des indicateurs

Le pilotage d'une administration fiscale implique donc le suivi des indicateurs de performance et leur comparaison permanente avec des différents référentiels possibles pour permettre au manager de porter un jugement négatif ou positif sur celle-ci.

2.4.2. Prise des décisions appropriées

Pour décider, le pilotage se servira des outils d'analyse décisionnelle qui permettent de consolider les indicateurs de performance des services, d'assurer un suivi de la performance sous forme de tableaux de bord, de partager l'information entre les différentes entités, d'aider les gestionnaires à éclairer ou améliorer leurs résultats (leur donner les leviers d'actions), d'alerter sur les écarts constatés dans les plans d'action. La gestion moderne d'une administration fiscale par la mesure de la performance repose sur la certitude que les missions, vision, valeurs et objectifs stratégiques sont partagés par l'ensemble des employés, les rôles et responsabilités de chacun sont clairement définis, les objectifs assignés et les critères de performances définis sont pertinents et réalistes, les ressources sont concentrées sur les missions et actions prioritaires et l'administration connait un accroissement des gains de productivité.

III. PILOTAGE DES MISSIONS DE CONTROLE FISCALE PAR LA DGI

3.1. Présentation de la direction générale des impôts et organisation du contrôle fiscal

3.1.1. Présentation de la direction générale des impôts

La Direction Générale des Impôts (DGI) a été créée par le Décret n° 017/2003 du 02 mars 2003 comme un service public doté d'une autonomie administrative et financière et placé sous l'autorité directe du Ministre ayant les finances dans ses attributions. Elle exerce dans le cadre des lois et règlements, toutes les missions et prérogatives en matière fiscale concernant notamment l'assiette, le contrôle, le recouvrement et le contentieux des impôts, taxes, redevances et prélèvements à caractère fiscal. Elle est chargée d'étudier et de soumettre à l'autorité compétente les projets de lois, de décrets et d'arrêtés en la matière et doit être consultée pour tout texte ou toute convention à incidence fiscale ou tout agrément d'un investissement au régime fiscal dérogatoire. Les compétences de la DGI sont nationales et de manière exclusive, sauf pour les impôts rétrocédés aux provinces par l'article 204, point 16 de la constitution de 2006.

3.1.1.1. Organisation et fonctionnement

La Direction Générale des Impôts est dirigée par un Directeur Général assisté de deux Directeurs Généraux Adjoints tous nommés et, le cas échéant, relevés de leurs fonctions par le Président de la République, sur proposition du Ministre des Finances. Dans sa structure actuelle, la D.G.I. comprend une administration centrale, une direction opérationnelle, une direction urbaine à Kinshasa, une direction provinciale dans chaque province, des services extérieurs dans les directions urbaines et provinciales.

3.1.2. Présentation des activités de la DGI

Les missions de la DGI sont regroupées en activités fiscales, activités d'appui aux missions fiscales et activités de contrôle des services.

3.1.2.1. Activités fiscales

Nous entendons ici par activités fiscales, toutes celles qui sont directement liées à la collecte des impôts par la DGI. Ces activités sont animées par les structures dédiées dites « services opérationnels » à savoir, la direction des grandes entreprises (DGE), le centre des impôts (CDI) et les centre d'impôts synthétiques (CIS) et comprennent cinq missions principales schématisées dans la figure n° 6.

Figure n° 6 : Cinq missions principales de la Direction Générale des impôts



Source : Figure élaborée par nous-mêmes.

3.1.2.2. Activités d'appui aux missions fiscales

Les activités d'appui aux services opérationnels ci-après sont exécutées par les huit « Directions non opérationnelles » de l'administration centrale : appui logistique, appui technique, appui aux ressources humaines.

3.1.2.3. Activités de contrôle des services

Le contrôle des services est assuré par l'inspection des services. Elle veille à l'application régulière des lois et

règlements en vigueur et au strict respect des directives des services. Elle propose des mesures disciplinaires suite aux manquements constatés et les réformes de nature à améliorer l'organisation et le fonctionnement des services. Elle s'occupe de l'audit interne et peut se charger aussi de la contre vérification fiscale.

3.1.3. Organisation du contrôle fiscal au premier degré

Avant d'aborder l'organisation du contrôle fiscal au premier comme au second degré, il nous paraît utile de situer avant tout, les différents types de contrôles fiscaux

3.1.3.1. Types de contrôle fiscal

Les contrôles fiscaux peuvent être catégorisés suivant la nature d'impôts à vérifier, l'urgence de vérifier, les personnes compétentes pour vérifier et le lieu du contrôle. On distingue le contrôle polyvalent et le contrôle ponctuel. Le contrôle polyvalent porte sur tous les impôts gérés par la DGI et sur toute la période non prescrite par la loi. Le contrôle ponctuel porte sur un des impôts relevant des droits courants (IPR-IERE, TVA, IM) et sur une période inférieure à un exercice fiscal. Il vise le contribuable dont le comportement présente des indices sérieux d'irrégularités. On distingue le contrôle ordinaire et le contrôle inopiné. Le contrôle ordinaire est celui qui s'effectue normalement en vertu du droit de vérification dont dispose l'administration des impôts après le dépôt des déclarations par les contribuables. Le contrôle inopiné est une vérification sans délai qui est amorcée lorsque les intérêts du Trésor risquent d'être compromis. Il se limite à des constatations matérielles concernant notamment les inventaires, les relevés de prix et les contrôles de l'existence des pièces comptables obligatoires.

3.1.3.2. Différentes phases d'une mission de contrôle fiscal au 1er degré

Le contrôle fiscal est une activité qui se déroule en quatre phases essentielles : la phase préparatoire, la phase d'exécution, la phase de clôture et la phase d'évaluation. La phase préparatoire du contrôle fiscal consiste à faire des opérations de recherche, de collecte et de traitement des informations à incidence fiscale en vue de dégager, suivant les enjeux préalablement définis, et après dépôts des bilans, la liste des contribuables à programmer au contrôle sur place. Cette phase se réalise essentiellement sur le terrain et au bureau suivant trois approches : lointaine, proche et immédiate. La phase d'exécution du contrôle fiscal est un processus enclenché par l'administration et qui aboutit absolument à une notification ou pas des impositions supplémentaires mises en charge du contribuable contrôlé. Elle comprend deux processus : l'étude sur pièces, et la notification au bureau ou le contrôle sur place.

3.1.3.3. Organisation du contrôle fiscal au second degré

Le contrôle fiscal au second degré ou contre vérification fiscale commence d'abord par une dénonciation de fraude fiscale par un aviseur (interne ou externe). Il est suivi ensuite par une enquête fiscale sur le terrain auprès du contribuable dénoncé et peut aboutir enfin à une mission de contre vérification fiscale si les faits dénoncés sont établis.

Les missions de contre vérification fiscale sont exécutées à la suite d'une décision judiciaire ou d'une dénonciation de fraude fiscale. La dénonciation est le fait, pour l'aviseur, de porter à la connaissance de l'administration fiscale les cas de fraude ou de manœuvre quelconque ayant pour objet ou résultat de frauder ou de compromettre le paiement d'un impôt. Elle porte sur toutes les informations se rapportant aux cas de fraude fiscale ou toute autre manœuvre tendant à échapper au paiement de l'impôt, à l'exception des informations censées être détenues par l'administration fiscale dans le cadre normal de l'exercice des activités de gestion de l'impôt.

L'enquête est une activité menée par l'administration fiscale tendant à vérifier l'exactitude des faits portés à sa connaissance au travers d'une dénonciation. Les missions d'enquêtes fiscales sont ordonnées par l'inspecteur-coordonnateur ou le directeur urbain et provincial. Elles visent à attester la réalité des faits dénoncés et ne peuvent, en aucun cas, aboutir à des régularisations, à des redressements ou à l'application des pénalités fiscales. Les conclusions de l'enquête fiscale font l'objet d'un rapport interne réservé à l'inspecteur-coordonnateur, au directeur urbain ou provincial. Ce rapport précise notamment si les faits dénoncés constituent un cas de fraude ou pas. En conséquence, aucun rapport ne peut être adressé au contribuable.

Lorsque la véracité des faits dénoncés est établie à l'issue d'une mission d'enquête fiscale, l'inspecteur-coordonnateur propose à la sanction du Directeur Général des Impôts un projet d'ordre de mission pour la contre vérification fiscale dont l'objet et la période sont clairement précisés. Il est entendu que les missions de contre vérification fiscale aboutissent à la correction des impositions établies au premier degré, par la mise à charge du contribuable concerné, des impositions additionnelles conséquentes.

Après la notification de redressement au contribuable, un rapport sur les conclusions de la mission est adressé au Directeur Général des Impôts. La prise en charge des dossiers contre vérifiés s'effectue après l'expiration du délai de vingt jours accordés au contribuable pour formuler des observations éventuelles. A cet effet, l'inspecteur-coordonnateur ou le directeur urbain et provincial transmet, pour prise en charge, une copie de l'avis de redressement à la structure opérationnelle dont relève le contribuable.

3.1.3.4. Droits et garanties en matière de contrôle fiscal

3.1.3.4.1. Droits et garanties de l'administration des impôts

Dans l'exécution d'une mission de contrôle fiscal, il est reconnu à l'administration des impôts, notamment le droit de vérification des déclarations, le droit de communication, le droit d'enquête, le droit de rappel et le droit de visite et de saisie. Il est reconnu à l'administration des impôts le pouvoir de procéder à la vérification de la sincérité et de l'exactitude de la déclaration du contribuable. En exercice du droit de vérification, l'administration peut accéder à l'ensemble de documents détenus par un contribuable en vue de la remise en cause de ses déclarations. Les agents de l'administration des impôts ont le droit général d'obtenir, des personnes physiques ou morales, publiques ou privées, la communication de toutes pièces ou documents nécessaires à l'établissement des impôts et autres droits dus par les redevables. Le droit de communication est global (toute sorte de renseignements fiscaux), général (tous les impôts), contraignant (astreintes et amendes en cas de refus), systématique (renseignements communiqués au fisc sans demande préalable, mais en respect des obligations édictées par la loi), et ponctuel (exercé à l'initiative du fisc).

3.1.3.4.2. Droits et garanties des contribuables

Les contribuables jouissent aussi des droits et garanties dont notamment :

- droit d'être assisté par un conseil de son choix : Le contribuable a la possibilité de se faire assister par un conseil de son choix. Celui-ci s'entend d'une personne qualifiée susceptible de lui apporter de l'aide soit en participant avec lui aux travaux de contrôle, soit en le remplaçant en cas d'empêchement.
- droit à un débat oral et contradictoire :Le débat oral et contradictoire constitue une possibilité offerte au contribuable et au vérificateur d'harmoniser au maximum leurs vues. Les notifications fiscales ne sont pas le fruit d'un travail unilatéral fait par le vérificateur des impôts, ni la conséquence d'un arrangement coopératif entre les deux parties, mais une décision justifiée du vérificateur après des observations motivées du contribuable.
- droit par rapport à la durée de la mission :La durée de la vérification est inscrite sur l'ordre de vérification. Elle court à partir du jour de la première intervention. Elle ne peut être prolongée que dans certains cas très limités. Toutefois, la vérification sur place ne peut pas dépasser trois mois.
- Droit de n'être vérifié qu'une seule fois Sauf en cas d'agissements frauduleux, révélés dans le cadre d'une instance sanctionnée par une décision judiciaire ou suite à une enquête destinée à établir la réalité des faits dénoncés, il ne peut être procédé à une nouvelle vérification portant sur un même impôt au titre d'un exercice déjà contrôlé.
- droit devant le changement de la doctrine administrative :Il ne sera procédé à aucun redressement si la cause de celui-ci résulte d'un différend portant sur une interprétation d'une disposition fiscale par le redevable de bonne foi, lorsque cette interprétation était formellement admise par l'administration des impôts à l'époque des faits.
- droit de recours : Le contribuable a le droit de contester les décisions de l'administration des impôts relatives aux impositions lui notifiées, aux paiements des cotisations et aux poursuites qui lui sont lancées. Un litige en matière fiscale fait naître donc un contentieux fiscal.

IV. DISPOSITIF METHODOLOGIQUE : ENQUETE, DIAGNOSTIC, IDENTIFICATION DES RISQUES ET DES INDICATEURS

4.1. Diagnostic du contrôle fiscal : enquête auprès des vérificateurs

Le diagnostic de l'activité contrôle fiscal à la DGI portera sur ses finalités, sa structure organisationnelle, ses processus et systèmes d'informations, les valeurs et normes des comportements partagés par les vérificateurs des impôts. Pour y parvenir, nous avons effectué une enquête et quelques interviews dans le but d'identifier les points forts et les points faibles de l'activité contrôle fiscal. L'unité statistique enquêtée est composée de tous les 48 vérificateurs polyvalents des Impôts affectés à la direction des grandes entreprises (DGE). Le choix de la DGE se justifie par son importante participation aux recettes fiscales de la DGI (au moins 85%) et l'intensité de ses activités de contrôle fiscal. Suite à quelques indisponibilités, 40 vérificateurs sur les 48, soit 83% ont participé à l'enquête. Positionnés, au regard de leurs grades et fonctions, comme des agents de collaboration et non des cadres, les vérificateurs sont mieux placés pour porter une appréciation sur l'organisation des missions de contrôle. En effet, subissant les effets des décisions de leur hiérarchie, ils sont mieux placés pour porter un jugement sur le style de pilotage du contrôle fiscal comme pour dire, « on est manager que si les autres le pensent ».

Tableau VI. Situation des vérificateurs enquêtés

	Effectif total	Effectif interrogé	Hommes	Femmes	Niveau d'études		Spécialisation professionnelle	Expérience de plus de 5 ans
					Gradué	Licencié		
Nbr	48	40	32	08	11	29	40	40
%	100%	83%	80%	20%	28%	72%	100%	100%

Source : Tableau élaboré par nous sur base de l'échantillon d'enquête.

Le questionnaire d'enquête comprend 25 questions fermées, dont les réponses ont consisté à cocher entre « très satisfait (e), satisfait (e), faible ou très faible ». Elles sont réparties de la manière suivante au regard de chaque composante :

- structure organisationnelle : 04 questions ;
- processus et systèmes d'informations : 04 questions ;
- valeurs et normes de comportement : 06 questions ;
- performance en termes des finalités du contrôle fiscal : 06 questions ;
- style de pilotage : 04 questions ;
- commentaire général : 01 question.

Vu la formation universitaire, la spécialisation professionnelle et l'expérience des enquêtés, nous n'avons pas éprouvé des difficultés à obtenir leurs réponses. Outre l'enquête auprès des vérificateurs, tous les cadres de la structure de contrôle fiscal ont été interviewés. Il s'agit du directeur des grandes entreprises, du chef de division du contrôle fiscal et les quatre chefs de brigades du contrôle. L'échange a porté sur le mode de pilotage et leurs réactions aux observations soulevées par les enquêtés.

4.2. Diagnostic de la structure organisationnelle

Selon les spécialistes de management (LÊ, 2020), analyser la structure organisationnelle, revient à porter l'attention sur trois de ses sous-composantes pertinentes à savoir, la spécialisation du travail, la chaîne hiérarchique et la centralisation. Le tableau n°8 donne les résultats du dépouillement du questionnaire d'enquête sur la structure organisationnelle du contrôle fiscal.

Tableau VII. Dépouillement du questionnaire d'enquête sur la structure organisationnelle du contrôle fiscal à la DGE

N°	QUESTION : COMMENT JUGEZ-VOUS ?	Très Satisfaisant(e)	Satisfaisant (e)	Faible	Très faible
1	Le niveau de spécialisation et la répartition des dossiers aux vérificateurs pour un contrôle sur pièces et sur place	OO%	**62,5%**	37,5%	00%
2	Le niveau de supervision du travail sur terrain par les chefs directs (respect des règles techniques et éthiques)	15%	**62,5%**	22,5%	00%

3	Le degré d'indépendance du vérificateur dans la conclusion de sa mission.	05%	**12,5%**	62,5%	20%
4	Le niveau du respect de la voie hiérarchique	00%	**30%**	60%	10%
	Moyenne	**05%**	**41,8%**	**45,6%**	**07,5%**

Source : Tableau élaboré par nous sur base du questionnaire d'enquête.

4.3. Spécialisation dans les missions de contrôle fiscal

La spécialisation du travail est une composante de la structure organisationnelle selon laquelle un individu effectue chaque étape d'une activité et non la tâche entière**.** Autrement dit, au lieu de confier la tâche entière à une personne, chaque étape d'une activité est effectuée par un individu en particulier. S'agissant de l'activité « contrôle fiscal », la spécialisation consiste pour un vérificateur des Impôts, à exécuter, une des étapes du contrôle fiscal au lieu d'en exécuter toutes.

- **Résultats de l'enquête**

Lors de notre enquête, il a été constaté que la spécialisation dans l'ensemble de l'activité de contrôle fiscal, en amont comme en aval, est effective. Tous les processus qui interviennent dans le contrôle fiscal, en amont comme en aval, se font par trois Directions différentes et comprend cinq sous-activités ci-dessous : la planification des activités de recherche et de recoupements ; la recherche et le recoupement des informations fiscales ; le contrôle sur pièces des déclarations fiscales entrées ; l'autorisation et la programmation des contribuables au contrôle sur place ; et le contrôle sur place au 1er degré et la conclusion.

Il revient que chaque étape de ladite activité, est exécutée par des vérificateurs différents malgré leur formation commune et leurs compétences éprouvées. Pour garantir cette spécialisation, quelques dispositions managériales internes ont été mises en place, notamment: aucun agent des impôts ne peut exercer les missions de contrôle fiscal s'il n'a pas la qualité de vérificateur polyvalent des impôts formé et assermenté ; ne peut exercer le contrôle sur place que l'agent affecté dans la structure de contrôle fiscal (Division du contrôle fiscal de la DGE). Autrement dit, les vérificateurs affectés dans les divisions de gestion ou du contentieux, ne peuvent faire le contrôle sur place ; le diagnostic de la structure organisationnelle du contrôle fiscal tel que décrit ci-dessus peut être résumé de la manière suivante :« structure mécaniste ou bureaucratique, centralisée, départementalisée par processus, partiellement spécialisée, moins adaptée à la stratégie et non appropriée pour atteindre les objectifs dissuasifs, budgétaires et répressifs du contrôle fiscal ».

4.4. Diagnostic des processus et du système d'informations

Analyser les processus et le système d'informations dans l'exercice du contrôle fiscal revient, d'une part, à examiner les étapes de la conversion des inputs en outputs, la façon dont l'information et les données fiscales sont partagées, et, d'autre part à en dégager les points forts et les points faibles. Le tableau VIII concerne la partie du questionnaire d'enquête relative aux processus et système d'informations à la DGE.

Tableau VIII. Dépouillement du questionnaire d'enquête sur les processus et systèmes d'informations du contrôle fiscal à la DGE

N°	QUESTION : COMMENT JUGEZ-VOUS ?	Très Satisfaisant(e)	Satisfaisant (e)	Faible	Très faible
5	Le niveau de communication et de suivi des bonnes pratiques du contrôle fiscal sur terrain ?	00%	**77,5%**	15%	7,5%
6	Le niveau de transparence et de circulation de l'ensemble des informations fiscales dans le service ?	00%	30%	**62,5%**	7,5%
7	Le niveau de vulgarisation des instructions de service et textes fiscaux aux vérificateurs	00%	**55%**	45%	00%
8	La qualité des informations fiscales mises à la disposition du vérificateur en mission de contrôle sur place	00%	35%	**65%**	00%
	MOYENNE	**00%**	**49,3%**	**46,9%**	**03,8%**

Source : Tableau élaboré par nous sur base du questionnaire d'enquête

- **Résultat de l'enquête**

L'organisation interne des processus et systèmes d'informations en rapport avec le contrôle fiscal aboutit à la conversion des inputs en outputs en matière de contrôle. En effet, tenant compte des étapes de spécialisation du contrôle fiscal, celui-ci génère, en amont comme en aval, les inputs et outputs importants suivants :

- **les inputs** : les bulletins de recoupements, le rapport de contrôle sur pièces, les listes des contribuables à soumettre à contrôle sur place, les rôles de la programmation au contrôle sur place et les Ordres de vérification ;
- **les outputs** : les notifications fiscales (avis de redressement, taxation d'office, avis rectificatif), le rapport de vérification et le rapport d'activité du contrôle fiscal. Il existe une interdépendance entre ces différents inputs et outputs pour un bon rendement du contrôle fiscal. A titre d'exemple, sans les bulletins de recoupement, le travail de contrôle sur pièces, ne sera pas complet. Interrogés sur les processus et systèmes d'informations : 77% des vérificateurs (questions n° 5) trouvent satisfaisant le niveau de communication et de suivi de bonnes pratiques du contrôle fiscal sur terrain alors que 23% les désapprouvent ; 69,5% (question n°6) estiment qu'il n'y a pas de transparence dans la circulation de l'ensemble d'informations fiscales dans le service ; 64% (question n° 7) pensent que le niveau de vulgarisation des instructions de service et textes fiscaux est plus que satisfaisant ; 65% estiment que la qualité des données de recoupement mises à leur disposition pour le contrôle sur place est faible, c'est-à-dire ne permet pas de faire un redressement conséquent ; et Il en résulte que le système de gestion des informations liées aux missions fiscales, dans son ensemble, est fermé et restrictif.

4.5. Diagnostic des valeurs et normes de comportement

Pour rappel, la culture d'entreprise chez les vérificateurs est l'ensemble de valeurs et normes de comportement partagées par ces derniers dans l'exercice de leurs fonctions. Les réponses au questionnaire d'enquête sur la culture d'entreprise chez les vérificateurs, exprimés en pourcentage.

Tableau IX. Résultat de l'enquête sur les valeurs et normes de comportements

N°	QUESTION : COMMENT JUGEZ-VOUS ?	Très Satis. (e)	Satis. (e)	Faible	Très faible
9	Le niveau de satisfaction dans la fonction de VPI par rapport à une autre fonction que vous occuperait à la DGI comme Agent ?	45%	**55%**	00%	00%
10	L'esprit d'équipe et de collaboration avec vos collègues dans l'exécution d'un Ordre de vérification (OV) collectif ?	08%	**67,5%**	22,5 %	00%
11	Le degré d'encouragement, par les chefs, des initiatives personnelles et l'innovation prises par vous ?	15%	22,5%	**55%**	7,5 %
12	La capacité de la hiérarchie à encourager la liberté d'expression et les critiques ouvertes ?	7,5%	7,5%	37,5 %	**47,5 %**
13	Le niveau d'encouragement et de motivation du vérificateur qui a fait un bon résultat du contrôle fiscal ?	00%	00%	**55%**	45%
14	Le mode d'attribution des dossiers fiscaux (OV) aux vérificateurs polyvalents des impôts ?	00%	**37,5%**	**37,5 %**	25%
	MOYENNE	**12,5%**	**31,9%**	**34,8 %**	**20,8 %**

Source : Tableau élaboré par nous, sur base du questionnaire d'enquête

➢ **Résultat de l'enquête**

Le dépouillement du questionnaire relatif à la culture d'entreprise chez les vérificateurs donne les résultats et commentaires ci-dessous au regard de chaque question :

- Sentiment d'identification : les vérificateurs ne s'identifient pas tellement à l'organisation dans l'ensemble, mais à leurs postes de vérificateur qu'ils occupent dans le service. 100% des vérificateurs (question n° 9) sont plus que satisfaits de leur fonction qu'ils préfèrent conserver que d'être appelés à d'autres fonctions. Cette indentification est liée aux avantages qu'ils tirent de leur fonction, notamment les primes leur payées comme intervenants aux dossiers fiscaux ;
- Esprit d'équipe et de collaboration : 75% d'enquêtés (question n° 10) jugent plus que satisfaisant l'esprit d'équipe et de collaboration entre eux tant dans l'exécution des ordres de vérification collectifs (car souvent les équipes de vérifications sont formés au moins de deux vérificateurs), que dans l'échange d'expériences et des techniques de vérification des dossiers complexes. La mutualisation des connaissances est donc de mise entre vérificateurs.
- Degré d'encouragement de l'innovation : Selon 62% d'enquêtés, les initiatives personnelles des vérificateurs et les innovations ne sont pas tellement encouragées contre 38% qui pensent le contraire. En effet, dans une organisation du type mécaniste ou bureaucratique, comme nous l'avions vu, il y a peu de place pour l'innovation.
- Liberté d'expression : pour 85% des enquêtés (question n° 12), la liberté d'expression et les critiques ouvertes ne sont pas encouragées par la hiérarchie. Il est évident que, dans un environnement au pouvoir centralisé où le recours collectif est interdit par les statuts de personnel de carrière de service public de l'Etat, sous peine de sanction, la liberté d'expression n'est pas encouragée.
- Motivation pour un bon rendement : 100% des enquêtés ne sont pas satisfaits du niveau d'encouragement et de motivation pour un bon rendement (question n° 13). Les primes octroyées ne sont pas suffisantes pour motiver les vérificateurs. Cette disposition constitue un risque, pour ces derniers de vouloir se motiver eux- mêmes en s'octroyant, de manière illicite et informelle, des primes (sous forme de corruption) en compensation de ce qu'ils auraient souhaité recevoir de l'Etat.
- Mode d'attribution des dossiers fiscaux de contrôle : 61,5% d'enquêtés (question n° 14) estiment que le mode d'attribution des dossiers fiscaux de contrôle n'est pas équitable. Certains vérificateurs bénéficient donc de beaucoup des privilèges par rapport à d'autres.

4.6. Diagnostic de performance en termes des finalités du contrôle

L'analyse de la performance du contrôle fiscal à travers ses trois finalités consiste à examiner la capacité de la Direction Générale des Impôts de la RDC à atteindre chacune d'elle pour pouvoir juger de la performance ou non de sa stratégie de contrôle fiscal. Pour requérir leur appréciation sur la performance en termes de finalités du contrôle fiscal, six (6) questions ont été posées aux enquêtés et le dépouillement est fait au tableau X ci-dessous :

Tableau X. Résultat de l'enquête sur la performance en termes des finalités du contrôle

N°	QUESTION : COMMENT JUGEZ-VOUS ?	Très Satisfaisant (e)	Satisfaisant (e)	Faible	Très faible
	D. Performance en termes des finalités du contrôle Fiscal				
15	La qualité de la législation fiscale en matière de contrôle fiscal ?	7,5%	**70%**	22,5%	00%
16	La capacité des vérificateurs polyvalents des impôts à atteindre les objectifs de redressements fiscaux leur assignés ?	00%	**95%**	05%	00%
17	La capacité de la DGI à protéger le vérificateur en cas de répression extérieure sur la mission de contrôle fiscal ?	15%	15%	**40%**	30%
18	Le degré de promptitude des contribuables à accepter des missions de contrôle sur place ?	7,5%	**55%**	30%	7,5 %
19	Le caractère réaliste et réalisable des objectifs quantifiables de redressements fiscaux ?	00%	**70%**	22,5%	7,5 %
20	Le niveau de technicité et de compétence des vérificateurs dans l'exécution des missions de contrôle fiscal ?	00%	**90%**	10%	00%
	MOYENNE	**05%**	**65,8%**	**21,7%**	**07,5 %**

Source : Tableau élaboré par nous, sur base du questionnaire d'enquête

4.6.1. Performance en termes de finalité dissuasive

Analyser la capacité de la DGI à atteindre la finalité dissuasive du contrôle fiscal consiste à vérifier si les entreprises qui ont fait l'objet du contrôle à l'année N-1 ont pu améliorer leurs déclarations fiscales des années N, N+1 et

autres. Autrement dit, en ce point de vue, l'efficacité dissuasive du contrôle fiscal n'est démontrée que si le contribuable qui avait fait l'objet d'un redressement fiscal à l'exercice passé s'est amendé (ou repenti) en ne reprenant plus les mêmes infractions, fautes ou erreurs fiscales lui reprochées. Aussi, le contrôle aurait-il contribué à l'amélioration du civisme fiscal.

- **Résultat de l'enquête**

S'agissant de la Direction des Grandes Entreprises de la DGI, le tableau n° 11 donne les indications sur les entreprises ayant fait l'objet des redressements fiscaux successifs (année par année), pour fraude fiscale, et ayant reçu des impositions supplémentaires.

Tableau XI. Situation des grandes entreprises ayant fait l'objet de contrôles fiscaux pour cas de récidive

Années	Nombre contribuables DGE en IBP	Nombre d'entreprises contrôlées	Taux de contrôles fiscaux (%)	Nombre de cas de récidive (N-1 et N-2)	Taux de Récidive
2015	520	305	57%	270	86%
2016	584	507	87%	309	61%
2017	953	586	61%	510	88%
2018	1040	688	66%	635	92%
2019	876	659	75%	620	94%
2020	778	588	76%	534	91%
Moyenne annuelle	**792**	**556**	**70%**	**480**	**85%**

Source : Tableau élaboré par nous, sur la base des rapports annuels de la DGE

L'examen du tableau n° 11 montre que, sur une période de six ans successifs, plus de 480 contribuables, grandes entreprises, ont été soumis au contrôle fiscal chaque année et ont reçu, à l'issue desdits contrôles, des notifications fiscales supplémentaires. 85% d'entre-deux sont des redressés récidivistes. Aussi, faut-t-il souligner que la tendance générale est que le nombre de ces contribuables est important et augmente chaque année, jusqu'à dépasser 90% entre 2017 et 2020. On peut donc conclure à l'incapacité du contrôle fiscal mené par la DGE à atteindre les objectifs dissuasifs, donc à améliorer le civisme fiscal par l'effet « peur du gendarme ».

4.6.2. Performance en termes de finalité budgétaire

Pour rappel, la finalité budgétaire du contrôle fiscal consiste à récupérer tous les droits éludés de l'Etat en terme monétaire et à s'assurer qu'aucun impôt dû n'a échappé au Trésor. L'action du contrôle fiscal constitue, entre autres, une stratégie budgétaire. Il revient que, si l'administration fiscale fait un contrôle de complaisance, dépourvu de tout fondement budgétaire et incapable de réguler le comportement des contribuables dans le sens d'amélioration du civisme fiscal, le management fiscal de ladite administration, pour évoquer le professeur GAMELA qui parle des « erreurs courantes des organisations », pèche contre le principe de l'organisation en fonction de la stratégie.

- **Résultat de l'enquête**

Pour mesurer le niveau d'atteinte, par la DGI, de l'objectif budgétaire du contrôle fiscal, le tableau n° 12 donne la contribution de celui-ci aux recettes globales de la DGI ainsi qu'aux recettes budgétaires propres du gouvernement.

Tableau XII. Contribution du contrôle fiscal aux recettes fiscales de la DGI et aux recettes budgétaires de l'Etat (millions de CDF)

Année	Recettes du Budget de l'Etat	Recettes de la DGI	Recettes du Contrôle fiscal	Taux de recettes :		
				De la DGI aux recettes du Budget de l'Etat	du contrôle fiscal aux recettes de la DGI	du contrôle fiscal aux recettes du Budget de l'Etat
2013	2.293.882,0	778.456,5	70.061,0	34%	9%	3,0%
2014	2.799.655,0	956.125,0	66.928,7	34%	7%	2,3%
2015	3.762.378,0	1.236.628,4	98.930,2	33%	8%	2,6%
2016	4.121.604,2	1.472.889,1	132.560,0	36%	9%	3,2%
2017	4.362.631,5	1.699.768,7	169.976,8	39%	10%	3,8%
2018	4.846.908,6	1.929.968,6	212.296,5	40%	11%	4,3%
Total	**22.187.059,3**	**8.073.836,5**	**750.753,2**	**36%**	**9%**	**3,3%**

Source : Tableau élaboré par nous, sur base des rapports annuels de la Banque Centrale et de la DGI

Il ressort du tableau n° 12 que, pour une période proche de six ans, la DGI contribue, en moyenne à 36% aux recettes budgétaires de l'Etat, tandis que le contrôle fiscal ne contribue qu'à 3,3% dans ce même budget. Au regard de tous les dispositifs mis en place pour rationaliser la collecte l'impôt issu des droits émis tels que décrits dans le chapitre précédent (arsenal des textes juridiques, moyens matériels et humains, système de pilotage ainsi que ses intervenants, etc.), il est évident que le contrôle fiscal devait contribuer de manière plus substantielle au budget national. Malheureusement, il n'a pas atteint sa finalité budgétaire à la Direction Générale des Impôts malgré tous les moyens tant humains, législatifs que financiers mis en place pour collecter les impôts issus des droits émis.

4.6.2.1. Performance en termes de finalité répressive

Pour rappel, au regard de la législation fiscale congolaise, la DGI bénéficie de certains droits rattachés à ses prérogatives de collecte des impôts, notamment le droit de poursuivre pénalement le contribuable pour fraude fiscale, droit qui relève des compétences des vérificateurs polyvalents des impôts comme nous l'avions suffisamment commenté précédemment.

- **Résultat de l'enquête**

Il ressort de l'examen des différents rapports annuels de la DGI et des entretiens que nous avons eus avec les dirigeants, la quasi inexistence des actions judiciaires, formalisées et documentées, menées contre les contribuables en poursuite pénale pour fraude fiscale et à l'initiative des services. Ce point n'est même pas mentionné dans les rubriques des rapports annuels d'activités de la DGI. Cela constitue une preuve du désintéressement total de la haute direction d'appliquer cette disposition, que le législateur a prévue tant dans le Code des Impôts que dans le Code Pénal de la RDC. Et pourtant, plusieurs scandales ont éclaté dans la presse congolaise sur certains dossiers de fraude fiscale et de corruption dans lesquels seraient impliqués certains contribuables. L'initiative des poursuites judiciaires vient plus des services tiers que de la DGI elle-même. La loi n'ayant pas fixé le seuil du montant de fraude pour amorcer les poursuites pénales, si nous partons de l'hypothèse que tout cas de fraude fiscale de plus d'un million de dollars de redressement ferait absolument l'objet des poursuites pénales contre les contribuables, la situation desdites poursuites à entamer se présenterait comme indiquée dans le tableau n° 13.

Tableau XIII. Situation des poursuites pénales à amorcer pour fraude de plus d'un million de dollars.

Années	Nombre total de redressements et TO	Nombre de redressements de plus d'un million de dollars	Montant total en USD
2013	305	47	70.654.765
2014	507	56	82.654.890
2015	586	51	81.600.765
2016	688	70	123.765.455
2017	659	80	158.876.244
2018	588	65	146.009.790
Totaux	**3.333**	369	663.561.909

Source : Tableau élaboré par nous-mêmes, sur base des données des rapports annuels de la DGI

4.6.2.2. Méthode des totaux mobiles

La méthode des totaux mobiles permet de « lisser » une série statistique soumise à des variations importantes d'une observation à l'autre. Aussi chaque observation est remplacée par un total des dernières observations. Plus on procède à un ajustement linéaire sur les totaux mobiles ainsi obtenus. Dans l'ajustement et corrélation, il s'agit d'examiner les séries d'observations de deux variables afin d'établir un lien entre elles[185]. Il y a ici deux problèmes :

- Le premier problème consiste à établir la relation entre les deux variables à partir d'une fonction mathématique de variation moyenne. C'est le problème d'ajustement, de régression ou d'estimation ;
- Le deuxième problème consiste à déterminer l'intensité de la relation entre les deux variables à partir des coefficients qui sont qui sont neutres. C'est le problème de corrélation qui est notre cas précis.

4.6.2.2.1. Modèle de l'analyse

Ici nous avons pris le modèle de régression simple de la relation entre les deux variables qui s'écrit comme suit :

$Y=a+bx+ei$

Y= c'est la variable dépendante, expliquée ou encore variable endogène.

X= c'est la variable indépendante, explicative ou encore variable exogène.

ei= c'est le terme d'erreur

a = c'est la constante ; b= c'est le coefficient

Alors dans le cas de notre étude, le modèle estimé se présente de la manière suivante :

$Bud = \beta_0 + \beta_1 Rect\ DGI + \varepsilon_t$

Bud=c'est le budget de l'Etat ou recettes budgétaires de l'Etat.

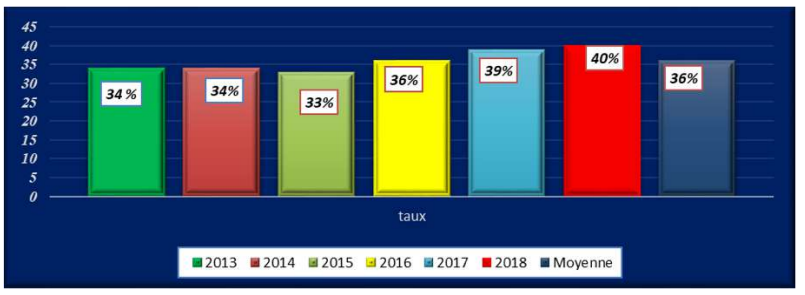
Rect DGI= ce sont les recettes de la DGI.

ε_t = c'est le terme d'erreur. C'est par ce modèle que nous sommes arrivés aux résultats ci-dessous.

4.6.2.2.2. Analyse statistique de procédure de contrôle fiscal de la DGI

4.6.2.2.2.1. Analyse uni variée des variables

Graphique n° 1: Evolution du taux de recettes de la DGI aux recettes du budget de l'Etat de 2013 à 2018



Source : nous-mêmes sur Excel

Au regard du graphique ci-dessus, nous constatons que durant la période de notre étude le niveau des recettes budgétaires de l'Etat augmente concomitativement à l'augmentation des recettes de la DGI.

Ainsi, ces deux variables évoluent dans la même direction dans le temps et à partir de cette tendance une présomption de la corrélation entre le niveau de recettes budgétaires et le niveau des recettes mobilisées par la DGI pour une période allant de 2013 à 2018.

Graphique n°2 : Evolution de taux de recettes du contrôle fiscal aux recettes de la DGI de 2013 à 2018



Source : nous-mêmes sur Excel

Ce graphique nous montre les recettes fiscales à l'application du contrôle fiscal augmentent au fil des temps, bien que l'on constate un léger ralentissement entre 2013 et 2014.

4.7. Diagnostic du style de pilotage du contrôle fiscal

Les dispositifs de décisions et orientations de la commission d'assiette et de recouvrement (CAR) et du comité de pilotage sont des outils nécessaires qui peuvent nous permettre d'évaluer le pilotage des missions de contrôle fiscal. Le tableau n° 14 donne les réponses des enquêtés aux questions relatives au style de pilotage des missions de contrôle fiscal à la Direction des Grandes Entreprises.

Tableau XIV. Résultat de l'enquête sur le style de pilotage du contrôle fiscal à la DGE

N°	QUESTION : COMMENT JUGEZ-VOUS	Très Satis. (e)	Satis. (e)	Faible	Très faible
21	Les conséquences des décisions de la hiérarchie sur votre carrière de Vérificateur Polyvalent des Impôts ?	00%	40%	**60%**	00%
22	Le niveau de supervision du travail sur terrain par les chefs directs (respect des règles techniques et éthiques)	15%	**62,5%**	22,5 %	00%

[185] MVUDI M, Notes de cours de statistique descriptive, G1 FASEG, UNIKIN, 2012-2013, Inédit

23	La hauteur des avantages (primes, promotion) accordés aux mérites plutôt qu'au favoritisme ?	00%	00%	62,5 %	**37,5%**
24	Le niveau de la clarté des orientations du travail ou du résultat du contrôle fiscal à atteindre fait par la hiérarchie ?	7,5 %	**45%**	**47,5 %**	00%
	Doyenne	**5,6 %**	**36,9%**	**48,2 %**	**09,3%**

Source : Tableau élaboré par nous, sur base du questionnaire d'enquête

Explication de la sous-composante

Pour évaluer le contrôle interne, il faut que l'organisation dispose, au préalable, à la fois des objectifs poursuivis (suffisants, clairs, réalisables, possibles etc.), des stratégies pour atteindre ces objectifs, des outils pour faire ce contrôle (tableau de bord, ratios, indicateurs etc.) et d'un dispositif efficace pour traquer la performance. Parmi les objectifs de la commission d'assiette et de recouvrement (CAR) liés au contrôle fiscal, on trouve le suivi des indicateurs de performance en matière de contrôle et le suivi, à la fin de chaque trimestre, de l'évolution du répertoire des contribuables. S'agissant du comité de pilotage, il s'occupe, d'une part, du processus de dialogue professionnel et du contrat d'objectifs et des moyens, et, d'autre part, de l'amélioration du rapport entre les impositions supplémentaires établies et les impôts ayant fait l'objet des déclarations au premier degré.

- **Résultat de l'enquête**

Il ressort de l'analyse des dispositifs de pilotage de l'activité de contrôle fiscal au sein de la Direction Générale des Impôts face à la pratique sur terrain, les constats ci- après :

- les objectifs du contrôle fiscal sont de plus en plus définis en termes budgétaires et non en termes dissuasifs ou répressifs. En effet, le contrat de performance signé avec la haute direction demande aux services opérationnels de réaliser au moins 15% de participation des recettes issues du contrôle fiscal dans les recettes globales de la DGI. Le seul indicateur de performance est celui qui vise la finalité budgétaire. Il revient donc que les indicateurs en rapport avec la finalité dissuasive et répressive n'existent pas.

CONCLUSION

Cette étude consacrée « au diagnostic et aux indicateurs de performance dans le pilotage du contrôle fiscal, cas de la Direction Générale des Impôts : analyse et perspectives », est partie d'un constat de faible participation des recettes du contrôle fiscal qui ne contribue pas au-delà de 3,3% aux recettes du Budget de l'Etat (soit 1% du PIB), les six dernières années, contre 36% (soit 18% du PIB) réservés aux recettes issues des libres déclarations des contribuables, alors que l'environnement fiscal de la RDC est émaillé des activités informelles, de la fraude et l'évasion fiscales. La question fondamentale de cette recherche a consisté à savoir « comment améliorer le rendement du contrôle fiscal de manière à ce qu'il participe avec efficacité et efficience au budget de l'Etat congolais ? ». Les résultats de cette étude offrent l'opportunité d'optimiser le rendement du contrôle fiscal et de rationaliser le style de management de la Direction Générale des Impôts dans le pilotage des missions y relatives.

L'hypothèse de base formulée justifie la contre-performance du contrôle fiscal par la carence, d'une part, d'un dispositif de maîtrise des risques liés à l'audit contrôle par l'administration des impôts, et, d'autre part, d'un pilotage des résultats par les indicateurs de performance. Aussi, se vérifie le postulat de départ qui affirme que si l'on améliorait la qualité de contrôle fiscal, il est évident que le rendement de celui-ci s'améliorerait ipso facto, toutes choses restantes égales par ailleurs. En plus, dans le souci de lier le constat à la pratique, nous avons proposé un dispositif d'amélioration du rendement du contrôle fiscal, toujours dans la même démarche tripartite « structures-hommes-méthodes de travail ».Ce dispositif de pilotage qui vise l'assurance de la maîtrise de l'activité du « contrôle fiscal », comprend, dans sa composante opérationnelle, les huit étapes successives ci-après : la définition de la politique générale en matière de contrôle fiscal ; le dialogue de gestion avec les acteurs concernés ; la détermination des objectifs du contrôle fiscal en termes des résultats, la fixation des indicateurs y relatifs, l'évaluation des moyens nécessaires et la détermination de l'appétence aux risques du contrôle fiscal ; l'élaboration d'un projet du plan national de maîtrise des risques et du contrat de performance ; la validation et la signature du plan national de maîtrise des risques et du contrat de performance entre le management et les services opérationnels ; l'exécution desdits contrats par les parties en présence ; le suivi et évaluation des résultats assortis des réajustements probables et; la prise des sanctions (positives ou négatives) par le management.

Autrement dit, les critères ci-après détermineraient les meilleures pratiques dans le pilotage de la performance du contrôle fiscal à la Direction Générale des Impôts :

- les missions, la vision, les valeurs et les objectifs stratégiques du contrôle fiscal à la DGI sont partagés par l'ensemble des employés (agents et cadres) ;
- les rôles et les responsabilités de chaque vérificateur, agent et cadre impliqué dans le processus du contrôle fiscal, sont clairement définis ;
- les procédures de contrôle fiscal ainsi que les indicateurs de performance existent et l'efficacité est mesurée à chaque processus ;
- le contrôle fiscal bénéficie d'un appui financier, logistique et technique, et ces ressources sont concentrées sur les missions et actions prioritaires ;
- la démarche de performance est intégrée et couvre l'ensemble des processus de contrôle fiscal et les indicateurs y relatifs sont pertinents, utilisables et disponibles pour être extraits automatiquement dans le réseau informatique ;
- un niveau optimal de coordination (verticale et horizontale) du contrôle fiscal et un renforcement des liaisons sont recherchés de manière permanente ;
- des liens clairs sont établis entre les performances globales du contrôle fiscal du service opérationnel et les performances individuelles des vérificateurs ;
- la promotion d'une démarche participative impliquant l'ensemble des vérificateurs et favorisant leur grande responsabilisation autour des objectifs fixés, des règles déontologiques et techniques de contrôle à appliquer ;
- le management développe une action pédagogique à tous les échelons afin d'installer et de développer une dynamique d'amélioration continue de la performance basée sur la qualité des prestations, la motivation, l'exemplarité et la transparence ;
- les délais des missions ainsi que les droits et garanties des contribuables sont respectés.

BIBLIOGRAPHIE

- **OUVRAGES**

- AUTISSIER (David), Mesurer la performance du contrôle de gestion, Eyrolles, Paris, 2007.
- AUTISSIER (David) & MOUTOT (Jean-Michel), Méthode de conduite du changement, Diagnostic, accompagnement pilotage, 3ème éd., Dunod, Paris, 2013.
- BARTOLI (Annie) & BLATRIX (Cécile), Management dans les organisations publiques, défis et logiques d'action, 4ème édition, Dunod, Paris, 2015.
- BERNARD (Frédéric), GAYRAUD (Rémi) & ROUSSEAU (Laurent), Contrôle interne, 4ème édition, Maxima, Paris, 2013.
- BOJIN (Jacques) et SCHOET (Jean-Marc), L'essentiel de la stratégie, outils, méthodes et bonnes pratiques, Eyrolles, Paris, 2013.
- Bouvier (Michel) ESCLASSAN (Marie-Christine) et LASSALE (Jean-Pierre), Finances publiques, 13ème édition, LGDJ, Paris, 2013.
- BOUVIER (Michel), ESCLASSAN (Marie-Christine) et LASSALE, (Jean-Pierre), Finances publiques, 15ème éd. LGDJ, Paris, 2015.
- COZIAN (Maurice), & DEBOISSY (Florence), Précis de fiscalité des entreprises 2012/2013, 36ème édition, Paris, 2012.
- David (Charles), FOUQUET (Olivier), et PLAGNET (Bernard), Les grands arrêts de la jurisprudence fiscale, Sirey, Paris, 1989.
- DARSA J. D., La gestion des risques en entreprise, identifier, comprendre et maîtriser, 4ème éd., Geresco, Lemans, 2016.
- KIBUEY MULAMBU P, Finances Publiques Emploi, Drainage, Circulation des Fonds Publics 1 ère édition, Kinshasa 2017.
- KIBUEY MULAMBU P, la fiscalité et la gestion de l'entreprise, Ed Académie U, 2018.

- **ARTICLES, REVUES ET MÉMOIRE**

- ALLIX E., in « Traité élémentaire de science des finances et de législation financière », éd. Rousseau, pp. 35-47
- KIFWANISU L., la contribution de la tva à la mobilisation des recettes fiscale en RDC : analyse et perspectives, IRES, N° 2018
- KEMBE MPANGULA, J-P., « L'impact du Précompte BIC dans la maximisation des recettes du trésor à la Division provinciale des impôts du Kasaï-Occidental de 2000 à 2006 », in Revue CARAS, Psychologie et société, 2010, pp 248 à 275.
- LUKANDA, L. & TSHISUAKA, K., « Marketing et fiscalité », in Revue psychologie et société, CARAS, vol IX, 2010, pp 87 à 105.
- OMANDJI L., Intégration de la maitrise des risques et des indicateurs de performance dans le pilotage des missions de contrôle fiscale, Mémoire DEA, UNIKIN, FASEG, 2016, P.2.

- **RAPPORTS**

- ATAF (forum sur l'administration fiscale africaine), « Rapport relatif à une recherche sur la bonne gouvernance fiscale en Afrique », African tax, Prétoria, 2012.
- Banque Centrale du Congo (BCC), « Rapports annuels d'activités 2012, 2013, 2014 et 2015 », Kinshasa, RDC.
- Direction Générale des Impôts (DGI), « Rapports annuels d'activités 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 et 2015 », Kinshasa, RDC
- Institut National des Statistiques (INS), « Condensé statistique 2014 », Kinshasa, RDC.
- OCDE, « Perspectives économiques », 2015.

- **SITES INTERNETS**

- Centre Nationale de Ressources Textuelles et Lexicales (CNRTL), document en ligne, www.cnrtl.fr
- www.lesechos.fr