

Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique

Ecole supérieure de commerce -Kolea-

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en
sciences commerciales et financières**

Option : contrôle de gestion

Thème :

**Le rôle du contrôle de gestion dans l'amélioration du
rendement des services fiscaux**

**Cas : d'Inspection Générale des Services Fiscaux (IGSF),
Ministère des finances**

Elaboré par :

Mlle. HEDDADJ Loubna

Sous l'égide du Professeur:

Mr. BERRAG Mohamed

Lieu de stage : Ministère des finances

Période de stage : Du 03/05/2018 au 03/06/2018.

5ème Promotion

Année Universitaire : 2017-2018

Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique

Ecole supérieure de commerce -Kolea-

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en
sciences commerciales et financiers**

Option : contrôle de gestion

Thème :

**Le rôle du contrôle de gestion dans l'amélioration du
rendement des services fiscaux**

**Cas : d'Inspection Générale des Services Fiscaux (IGSF),
Ministère des finances**

Elaboré par :

Mlle. HEDDADJ Loubna

Sous l'égide du Professeur:

Mr. BERRAG Mohamed

Lieu de stage : Ministère des finances

Période de stage : Du 03/05/2018 au 03/06/2018.

5ème Promotion

Année Universitaire : 2017-2018

Remerciements

Je voudrais exprimer ma reconnaissance à mon encadreur Mr BERRAG. M pour ses conseils et ses recommandations. Qu'elle soit ici très sincèrement remerciée.

Je remercie également à mon mettre de stage au ministère des finances Monsieur J. HANICHE pour avoir accepté de m'accueillir et de me guider par ses conseils et ses orientations.

Merci enfin à l'ensemble des personnes qui ont contribué de près ou de loin à l'élaboration de ce mémoire tout particulièrement à l'ensemble des enseignants de l'ESC. Qu'ils trouvent ici l'expression de ma profonde reconnaissance.

Je remercie les membres du jury qui ont accepté d'examiner et évaluer mon travail.

Dédicaces

Je dédie ce travail à mes chers parents pour leur soutien fidèle, leur patience ainsi que leur compréhension.

Que dieu le tout puissant vous garde et vous procure longue vie, santé et bonheur.

A mes adorables sœurs Khadidja, Aya, et Dhiaa, et frères Ishak et Abid qui ont toujours cru en moi

A tous mes Chères amies : Bouchra, Sara, Yousra, Omayma, Badra.

Loubna

Remerciements**Dédicaces****Table de matièreI-I****Liste des tableaux.....I****Liste figuresI****Liste des abréviationsI-I****Liste des annexesI****Résumé.....I****Introduction généraleA-E****Chapitre I : Cadre conceptuel du contrôle de gestion01****Introduction01****Section 1 : Généralité sur le contrôle de gestion.....02**

1- Notion du contrôle de gestion.....02

1-1 Origine et évolution du contrôle de gestion02

1-1.1 L'apparition du contrôle de gestion.....02

1-1.2 L'évolution du contrôle de gestion pendant les Années vingt.....02

1-1.3 L'évolution du contrôle de gestion pendant les Années 1930.....03

1-1.4 Le développement des outils classiques du contrôle de gestion aux années
soixante jusqu'aux années soixante-dix.....03

1-1.5 Le pilotage de la gestion pendant les années quatre-vingt.....03

1-1.6 la crise du modèle classique et le développement du management de la
performance des années 90.....04

1-2 Définition du contrôle de gestion.....04

1-3 Notion des disciplines voisine.....07

1-3.1 L'audit interne.....07

1-3.2 L'audit externe.....07

1-3.3 Le contrôle interne.....07

2- Niveaux et positionnement et processus du contrôle de gestion.....	08
2-1 niveaux du contrôle de gestion.....	08
2-1-1 Contrôle stratégique.....	08
2-1-2 Le contrôle de gestion.....	08
2-1-3 Contrôle opérationnel.....	09
2-2 Positionnement du contrôle de gestion.....	09
2-2-1 Rattachement à la direction générale.....	09
2-2-2 Le rattachement au directeur financier.....	09
2-2-3 Au même niveau que d'autre direction.....	10
2-3 Le processus du contrôle de gestion.....	10
2-3.1 Phase de planification.....	10
2-3.2 Le suivi des réalisations.....	10
2-3.3 Mesure et analyse des écarts.....	11
3- Objectif du contrôle de gestion.....	11
4- les outils du contrôle de gestion.....	14
4-1 les outils traditionnels du contrôle de gestion.....	14
4-1-1 Prix de cession interne.....	12
4-1-2 la comptabilité de gestion.....	13
4-1-3 Le contrôle budgétaire.....	13
4-2 Outils principal et de suivi de performance.....	14
4-2-1 le tableau de bord.....	14
4-2-2 Balancedscorecard, une nouvelle forme de tableau de bord.....	16
Section 02 : La notion de la performance.....	18
1- Définition de la performance.....	18
2- Les principaux modèles de la performance.....	19
2-1 le modèle des trois E.....	19
2-1-1 Notion d'efficacité.....	20
2-1-2 Notion d'efficience.....	20
2-1-3 Notion d'économie ou Budgétisation.....	22
2-2Le modèle Inputs-Outputs-Outcomes.....	22
3- Système de mesure de la performance.....	23
3-1 Système de mesure de la performance financière.....	23
3-1.1 les indicateurs de profitabilité.....	24

3-1-2	Les indicateurs de rentabilité.....	26
3-1-3	Les indicateurs de création de la valeur.....	27
3-2	Système de mesure de la performance non financière.....	28
3-2-1	L'évaluation de la satisfaction des clients.....	28
3-2-2	Mesure de la performance ressources humaines.....	28
	Conclusion du premier chapitre	31
	Chapitre II : les réformes publiques fiscales.....	32
	Introduction.....	32
	Section 1 : La réforme publique.....	33
1.	La réforme de l'administration publique.....	33
1.1	Le contexte de l'émergence de la nouvelle gestion publique.....	33
1.2	New Public Management.....	34
1.2.1	Définition.....	34
1.2.2	Les principes du NPM.....	35
1.2.3	Les modalités actuelles du management public.....	35
1.2.4	Management public en Algérie.....	37
2.	La notion de performance publique.....	41
2.1	Définition de la performance publique.....	41
2.1.1	Responsabilité.....	41
2.1.2	Transparence.....	42
2.2	L'adaptation des modèles de mesure.....	42
2.2.1	L'adaptation du modèle EEE.....	42
2.2.2	L'adaptation du modèle I-O-O.....	44
2.2.3	L'adaptation du BSC.....	44
	Section 2 : La Réforme de l'Administration fiscale.....	45
1.	Définition.....	45
2.	Les actions de réussite de la réforme fiscale.....	45
2.1.	L'instauration du système d'information.....	45
2.2.	La poursuite de l'immatriculation fiscale.....	46
2.3.	La valorisation des ressources humaines.....	46
2.4.	Le renforcement de la communication et l'intensification des rencontres avec les associations professionnelle.....	46
2.5.	La mise en place d'un nouveau système de pilotage et l'introduction de méthodes d'audit modernes.....	46
3.	Les axes de la modernisation de l'administration fiscale.....	47

3.1 L'Administration fiscale au centre des réformes des administrations publiques.....	47
3.2 L'Action complémentaires accompagnant la refonte des structures.....	47
4. La simplification de la vie du contribuable a la DGI.....	48
4.1 Le plan de communication de la DGI.....	49
4.2 Les indicateurs de gestion : Relations publiques.....	49
4.3. Le rôle des nouvelles structures de la DGI (DGE, CDI, CPI) en matière d'accueil et d'information.....	50
4.4. Les missions de contrôle de la mise en œuvre des procédures d'accueil et d'information des contribuables.....	50
4.5. Un nouveau système d'information de la DGI : noyau central de la modernisation.....	51
4.5.1 Orientations.....	51
4.5.2 Objectifs.....	52
4.6 La refonte du système d'information fiscale.....	52
4.6.1 Ambitions.....	52
4.6.2 Meilleures pratiques et nouvelle organisation.....	53
4.6.3 Le contribuable au cœur du système.....	53
5 Les travaux en atelier.....	53
5.1 Les travaux de l'atelier 1 : Pilotage et coordination de la modernisation : assiette recouvrement, contentieux.....	54
5.1.1. Législation et réglementation fiscales.....	54
5.1.2. Amélioration des procédures de gestion.....	54
5.2. Les travaux de l'atelier 2 : Stratégie de modernisation de l'Administration fiscal.....	57
5.2.1 L'affinage du cadre organisationnel des services extérieurs.....	57
5.2.2 Le Renforcement les prérogatives de la DRI.....	57
5.2.3 L'Analyser les incidences de la mise en place des CDI et CPI sur.....	58
5.2.4 La révision du système de supervision des missions des DIW.....	58
5.2.5 La définition de la nature des relations, fonctionnelles ou hiérarchiques.....	58
5.2.6 La Nécessité d'une meilleure communication dans la direction des services extérieurs.....	58
5.2.6.1 L'Accorder un temps aux cadres dirigeants pour leur permettre un examen approfondi des missions des différents services.....	58
5.2.8. Le lancement d'une réflexion sur l'actualisation de la réglementation fiscale.....	58
5.2.9. La maintenance des dispositifs spécifiques à chaque catégorie d'impôts en matière de législation fiscale.....	59
Conclusion du deuxième chapitre	60

Chapitre III : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services

Fiscaux.....	90
Introduction	91
Section 1 : Présentation de l'Inspection Générale des services fiscaux.....	91
1- Présentation de la direction générale des impôts DGI.....	91
1.1 Organisation de la DGI.....	91
1-1-1 Services centrales.....	91
1-1-2 Services extérieures.....	91
1-2 L'organigramme de la DGI.....	93
2- Présentation de l'inspection générale des finances IGSF.....	94
2-1 Présentation juridique.....	94
2-2 L'organigramme de l'IGSF.....	95
2-3 Attributions.....	96
2-4 Structures, Mission et Fonctionnement De l'IGSF.....	96
2-4.1 Les structures de l'IGSF.....	96
2-4.2 Les Missions de l'IGSF.....	97
2-4.3 Fonctionnement.....	97
2-5 Les différentes formes d'intervention.....	98
2-5.1 L'inspection.....	98
2-5.2 L'audit.....	98
2-5.3 La vérification de gestion.....	99
2-5.4 L'assistance et l'animation des services extérieurs.....	99
2-5.5 Les enquêtes administratives.....	100
Section 2 : les procédures du contrôle de l'IGSF.....	101
I. Programme de contrôle en 2015.....	101
1. POLYCONTROLE.....	101
1.1 Résultats Chiffrés.....	101
1.2 Principales Constatations.....	101
1.2.1 Contrôle de la prise en charge de l'information inter-DIW.....	101
1.2.2 Prise en charge des affaires contentieuses importantes.....	102
1.2.3 Contrôle des réévaluations des transactions immobilières.....	104
1.3 Les recommandations.....	104
2. Vérification des services ciblée	105
2.1 Résultats Chiffrés.....	105
2.2 Principales constatations	105

2.2.1	Contrôle de la mise en œuvre du contrôle sur pièces.....	105
2.2.2	Contrôle du respect des procédures de sécurité des dossiers fiscaux et de sauvegarde des données.....	106
2.2.3	Contrôle du suivi des avantages fiscaux (ANDI).....	106
2.2.4	Contrôle des travaux de la prise en charge et de l'exploitation de l'information Fiscale.....	106
2.3	Les recommandations.....	107
II.	Programme de contrôle en 2016.....	107
1.	Poly contrôle.....	107
1.1	Thèmes retenus.....	107
1.2	Principale constatation et recommandation... ..	108
1.2.1.	Prise en charge des rôles de régularisation	108
1.2.2.	Traitement du contentieux issu des réévaluations immobilières	109
1.2.3.	Suivi, au plan de la forme, de l'exécution des travaux de vérification de comptabilité.....	109
2.	Vérification ciblée des inspections des impôts.....	110
2.1.	Thèmes retenus	111
2.2.	Principales constatations et recommandations.....	111
2.2.1.	Au titre du respect de la procédure de redressement de la situation fiscale des contribuables.....	111
2.2.2.	Au titre de la prise en charge et de l'exploitation de l'information fiscale.....	111
2.2.3.	Au titre du suivi des bénéficiaires des avantages fiscaux (ANDI).....	112
2.2.4.	Au titre du contrôle de l'assainissement et la régularisation des dossiers fiscaux Cessés.....	112
2.3	Recommandations.....	112
III.	Programme du contrôle de l'Année 2017.....	113
1.	Polycontrôle.....	113
1.1.	Thèmes retenus	113
1.2.	Principales constatations.....	113
1.2.1	Prise en charge et exploitation de l'information à caractère fiscal.....	113
1.2.2	Suivi des bénéficiaires des avantages fiscaux.....	114
1.2.3	Traitement des affaires contentieuses issues de la vérification de comptabilité.....	114
2	Vérification Ciblée.....	115

2.1 Thèmes retenus.....	115
2.2 Principales constatations.....	116
2.2.1. CDI et Inspection des impôts	116
2.2.2. CPI	117
Conclusion du troisième chapitre	118
Conclusion générale.....	119
Bibliographie.....	122
Annexe	

LISTE DES TABLEAUX

Liste des tableaux :

N° tableau	Description	page
Tableau N°01	Résultats chiffrés du Polycontrôle 2016	18
Tableau N°02	Résultat chiffrés de la vérification ciblée 2016	21
Tableau N°03	Résultats chiffrés du Polycontrôle 2017	23
Tableau N°04	Résultats chiffrés de la Vérification ciblée 2017	25

LISTE DES FIGURES

Liste des figures :

Figure	Description	page
Figures N°01	Le triangle du contrôle de gestion	06
Figures N°02	Représentation du TBP	16
Figures N°03	Les composantes de la performance	18
Figures N°04	La performance Selon le modèle des 3 E	18
Figures N°05	Le modèle Inputs-Outputs-Outcomes	21

LISTE D'ABREVIATION

Liste d'abréviation

Abréviation	Description
ABC	Activity-Based-Costing.
BSC	Balanced Scocard.
CAC	Commissaire aux comptes.
CDI	Centre des impôts.
SI	Système d'information
CPI	Centre de proximité des impôts.
CPI	Centre de proximité des impôts.
DAF	Directeur Administratif et Financier.
DAMF	La direction de l'administration des moyens et des finances.
DAS	domaines d'activités stratégiques.
DAMF	La direction de l'administration des moyens et des finances
DCX	La direction du contentieux.
DGE	Direction des grandes entreprises
DGI	Direction Générale d'impôt.
DIDF	La direction de l'information et de la documentation fiscale
DIO	La direction de l'informatique et de l'organisation.
DIW	Directions des Impôts de Wilaya.
DLRF	La direction de la législation et de la réglementation fiscale.
DOFR	La direction des opérations fiscales.
DRPC	La direction des relations publiques et de la communication.
DRI	Directions régionales des impôts.
DRV	La direction de la recherche et de la vérification.
CRID	Centres Régionaux de l'Information et de la documentation.

EBE	Excédent Brut de L'Exploitation
EBIT	Earning Before Interests and taxes
EBITDA	Earning before interests, taxes, depreciation and amortization
EEE	Economie, Efficience, Efficacité
EVA	Economic Value Added
IBS	Impôt sur les bénéfices des sociétés
IGSF	Inspection Générale des services fiscaux
IOO	Inputs, Outputs, Outcomes
IRG	Impôt sur le revenu Global
MVA	market value added
NGP	Nouvelle gestion publique
NOPAT	Net Operating Profit After Taxes (le profit opérationnel après impôt)
NPM	New public management
NTIC	Nouvelle technologie de l'information et la communication
OEC	Ordre des Experts-Comptables
PCI	Prix de cession interne
PSS	Public Sector Scorecard
RN	Résultat Net de l'Exercice
ROI	Return on investment.
SIG	Soldes intermédiaires de gestion
SI	Système d'information.
SRRV	Service Régional des recherches et vérification.
TBG	Tableau de bord de gestion.
TBP	Tableau de bord prospectif.
TIC	Technologie de l'information et de la communication.
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée.
VA	Valeur Ajoutée.

LISTE DES ANNEXES

Liste des Annexes :

N° de liste	Description
Annexe N°01	Instruction N°107 MF/DGI du 17 MARS 2001 Relative à l'organisation et au fonctionnement de l'Inspection Générale des Services Fiscaux.
Annexe N°02	Décret exécutif n° 06-327 du 25 chaabane 1427 correspondant au 18 Septembre 2006 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale
Annexe N°03	Décret exécutif n° 07-364 du 25 chaabane 1427 correspondant au 18 Septembre 2007 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale
Annexe N°04	Présentation : l'Inspection Générale des Services Fiscaux.
Annexe N° 05	Bilan D'activité 2015.
Annexe N° 06	Bilan D'activité 2016.
Annexe N° 07	Bilan D'activité 2017.

Résumé

Notre choix du thème s'est fait grâce à son importance. En effet la modernisation du secteur public ne vise pas à un radical changement de l'administration au modèle de l'entreprise mais à mettre en relation les valeurs étatiques et l'emprunt partiel et précautionneux aux solutions de la nouvelle gestion publique en vue d'améliorer l'efficacité, l'efficacité et les performances générales du secteur public.

Pendant ce temps, la modernisation de l'Administration fiscale vise davantage l'organisation des structures et leurs modes de fonctionnement par la mise en place de modes de gestion plus responsabilisant et l'amélioration des conditions d'exercice de ses missions, l'adoption de règles et de modes de gestion de l'administration à travers un nouveau système de pilotage, la mise en place de contrats de performance sur la base d'un nouveau panel d'indicateurs de gestion.

Les Mots clés

- Contrôle de gestion
- Nouvelle gestion publique
- Performance.
- réforme publique.
- réforme fiscale.

الملخص

يعود اختيار موضوع البحث نسبة إلى أهميته. في الواقع، لا يهدف تحديث القطاع العام إلى تغيير جذري في الإدارة إلى نموذج الشركة بل ربط قيم الدولة و الاقتراض الجزئي والحذر من حلول الإدارة العامة الجديدة بهدف تحسين الكفاءة والفعالية والأداء العام للقطاع العام. وفي الوقت نفسه، فإن تحديث الإدارة الضريبية يهدف إلى تنظيم الهياكل وأنماط عملها من خلال إنشاء أساليب إدارة أكثر تمكينا وتحسين ظروف ممارسة مهامها، وتبنيها القواعد وطرق إدارة الإدارة من خلال نظام تسيير جديد ، وتنفيذ عقود الأداء على أساس فريق جديد من مؤشرات التسيير.

الكلمات المفتاحية

مراقبة التسيير

إدارة التسيير الجديدة

الأداء

الإصلاح العام

الإصلاح الضريبي

Introduction Générale

Face à un nouvel environnement économique mondial caractérisé par l'internalisation de la concurrence, la libéralisation des échanges, la mondialisation des marchés, et l'avènement des technologies de l'information et de la communication. Il devient nécessaire pour toutes organisations de faire face à ces nouvelles conditions et changements bouleversants, et dominer les impacts de l'environnement, évaluer l'activité de ses unités et mettre en place un système de mesure de la performance qui puisse à assurer leur pérennité et leur constante compétitive ainsi que l'optimisation de leur gestion interne.

Dés lors, beaucoup d'efforts imposés aux responsables et plus précisément aux contrôleurs de gestion dans ce sens, afin d'adapter et de diversifier les outils de mesure et suivi les performances réalisées en vue de mieux piloter le cap stratégique.

A cet effet, un grand nombre des organisations et plus particulièrement celles qui ont un caractère public ont exprimé leur besoin d'une protection afin d'assurer leur pérennité et leur développement par la mise en place d'un système de gestion efficace et en cohérence avec les conditions environnementales et qui permet d'assurer la maîtrise de la gestion. D'où l'apparition de la fonction contrôle de gestion comme une discipline permettant de prévoir les mutations de l'environnement, planifier les actions à mener et assurer leur coordination avec les objectifs globaux.

Le système de contrôle de gestion est développé sous différentes formes afin de fournir aux managers l'information pertinente en temps utile, répondre aux besoins spécifiques des organisations privées ou publiques et participer de manière pertinente au pilotage de la performance, par des dispositifs et des outils adaptés au contexte et aux processus de décision.

L'Etat recourt à ses organes du contrôle interne, l'Inspection générale des services fiscaux IGSF pour effectuer des procédures de contrôle afin de vérifier la régularité de l'application de la législation fiscale.

A ce titre, on va orienter vers l'IGSF car par l'exercice de ses missions principales d'inspection, d'audit, l'enquête administrative, l'animation et l'assistance elle a comme fonction aussi la surveillance de l'application de la législation par une vérification de services à travers le Polycontrôle et la vérification ciblée.

L'objectif de ce mémoire est d'expliquer le rôle joué par le contrôle exercé à l'interne de l'inspection générale des services fiscaux, dans l'évaluation et l'amélioration du fonctionnement et de la gestion de l'IGSF.

Pour atteindre l'objectif de ce travail, cette présente étude cherche à répondre à la problématique principale ci-après :

«Comment peut-on améliorer la fonction du contrôle de gestion au sein des services fiscaux ? ».

Sous questions

Sous cet angle, avant de donner une réponse globale à la présente problématique ci-dessus, il nous paraît important de découler une série d'interrogations :

- 1- Le contrôle de gestion exercé par l'IGSF contribue-t-il d'une façon efficace à l'amélioration de leur fonctionnement et rendement ?
- 2- Quelles sont les outils du contrôle de gestion utilisés par l'IGSF ?
- 3- Quelles sont les difficultés de mise en œuvre d'un contrôle de gestion dans l'IGSF ?

Hypothèse de la recherche

Pour apporter des éléments de réponse à ces questions, on va proposer un certain nombre d'hypothèses comme suit :

Hypothèse principale :

L'IGSF ne peut être performante que si elle met en œuvre un système du contrôle de gestion qui correspond à leur mission de service ?

Sous hypothèses :

Hypothèse 1 : Le contrôle de gestion exécuté au sein de l'inspection général des impôts n'intervient pas d'une façon efficace.

Hypothèse 2 : l'IGSF utilise un tableau de bord comme un outil de gestion et de pilotage de performance.

Hypothèse 3 : Absence d'un système d'information cohérent qui permet un diagnostic juste et réel au sein des services fiscaux.

Méthode de recherche

Dans le souci d'apporter des éléments de réponses, on va adopter une démarche descriptive et une démarche analytique.

Une phase descriptive où seront exposés et reliés les concepts de contrôle de gestion et de la performance au contexte public.

Et une phase analyse chargée d'étudier les missions de contrôle de gestion lors de la modernisation de l'administration fiscale et ce à Un nouveau système d'information de la DGI.

Plan de travail

Pour accomplir ce travail de recherche, on s'est inspiré de plusieurs ouvrages, mémoire universitaires, articles et revues, conférence, textes règlementaires et sites web.

En divisant le présent travail en deux parties où la partie théorique subdivisée en deux chapitres : dans le premier chapitre on va aborder le contexte du contrôle de gestion dans sa première section, pour ensuite développé la notion de performance pour la deuxième section. Tandis que, le deuxième chapitre s'intéresse, aux tous les aspects des réformes publiques et les spécificités de la performance dans le secteur public, ainsi le cadre de la réforme fiscale et la modernisation de l'administration fiscale. Le dernier chapitre intitulé « Le contrôle de gestion et l'amélioration des services fiscaux « cas inspection générale des services fiscaux », on va présenter l'établissement d'accueil, ainsi la procédure du contrôle de l'IGSF.

Chapitre 1

Cadre conceptuel du contrôle de gestion

Introduction

Le contrôle de gestion est aujourd'hui une fonction bien institutionnalisée dans la plus part des entreprises, à tous les niveaux et sur toutes les activités. Il a su s'adapter en fonction des rôles majeurs qu'ils lui sont actuellement dévolus passant d'un contrôle strict de la qualité et des couts, à une notion plus élargie de pilotage de la performance.

Nous allons tenter dans ce chapitre de présenter quelques aspects théoriques pour définir le concept du contrôle de gestion, on va exposer, en premier lieu les généralités sur le contrôle de gestion, puis nous aborderons ses divers outils. Pour terminer par le concept de la performance.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

Section 1 : Généralité sur le contrôle de gestion

Dans cette section, nous essayerons de prendre connaissance de la discipline du contrôle de gestion, ainsi qu'un certain nombre de concepts essentiels permettant de comprendre les missions, le rôle et l'objectif de cette fonction.

1- Notion du contrôle de gestion

1-1 Origine et évolution du contrôle de gestion

Pour connaître mieux la fonction du contrôle de gestion, il faut mettre le point sur leur évolution.

1-1-1 L'apparition du contrôle de gestion

A l'origine, le contrôle de gestion est apparu dans les grandes entreprises industrielles aux États-Unis et en Europe par les auteurs : BOUQUIN 1994, JOHNSON & KAPLAN 1987, CHANDLER 1977 au modèle Sloan-Brown au sein du groupe Du Pont dans General Motors et Saint-Gobain pour les structures par division. Le contrôle de gestion se met en place dans les entreprises à partir de la fin du XIXe siècle.

1-1-2 L'évolution du contrôle de gestion pendant les Années vingt

À cette époque, les entreprises imaginent des techniques de calcul de coûts sous la pression d'une concurrence accrue qui nécessite de calculer des coûts. À partir des années vingt, les démarches se formalisent. Le lieutenant-colonel Rimailho produit alors, sa méthode des « *sections homogènes* » dans les années 20. Cette méthode est reprise par le plan comptable général de 1947 qui consacre la méthode de référence en matière de coûts complets¹, les entreprises développent des techniques de pilotage fondées sur les écarts, les coûts standards se mettent en place progressivement. Après 1945, le *direct costing* est importé des États-Unis, *via* les missions de productivité, et accompagne la forte croissance de l'après-guerre².

¹Pagès CINDY, « Contrôle de gestion et pratiques managériales à l'hôpital, cas la mise en œuvre d'un management de la performance au centre hospitalier d'Orsay », Mémoire de l'Ecole National de la Santé Publique, 2006, p14 ; 15.

² Nicolas BERLAND et François-XAVIER SIMON, « Le contrôle de gestion en mouvement : États de l'art et meilleur pratique », Edition d'organisation, Groupe Eyrolles, Paris, 2010, p2.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

1-1-3 L'évolution du contrôle de gestion pendant les Années 1930

Les années trente sont également celle où :

- La fonction du contrôle de gestion est institutionnalisée avec la création aux États-Unis, du « Controller's Institute of America » :
- les premières expériences de budgétisation et de contrôle budgétaire sont mises en place dans les entreprises françaises ;
- les entreprises développent les premières expériences de tableaux de bord. Ces tableaux de bord, ou plutôt ces statistiques comme on les appelle souvent à l'époque, sont loin d'être de simples extraits de données budgétaires, mais incorporent déjà largement des données opérationnelles¹.

1-1-4 Le développement des outils classiques du contrôle de gestion aux années soixante jusqu'aux années soixante-dix

Il est notable de constater que les techniques du contrôle de gestion sont mises en place avant l'apparition de la fonction même du contrôleur de gestion. Les années soixante sont également celles de l'apparition d'enseignements structurés de contrôle de gestion². Cette période voit le déploiement des outils classiques du contrôle de gestion :³

- l'utilisation de la *comptabilité analytique* appliquée aux produits, marchés, ou régions
- les *budgets* et le *contrôle budgétaire*

En effet le contrôle de gestion est un mode de contrôle instrumenté qui se décline avant tout en termes d'outils : étude de coût, centre de responsabilité, tableaux de bord

1-1-5 Le pilotage de la gestion pendant les années quatre-vingt

Durant ces années, l'attention est davantage portée sur le responsable opérationnel et ses besoins de pilotage. Les outils privilégiés sont⁴:

- Le plan moyen terme pluriannuel : on dépasse ainsi le cadre de l'année budgétaire ;
- La déclinaison de ce plan en plan d'action détaillés et en budget ;
- Les outils de reporting, notamment les tableaux de bord.

¹ Nicolas BERLAND et François-XAVIER SIMON, **Op-cit**, 2010, P2.

² Idem.

³ Pagès CINDY, **Op-cit**, 2006, p16.

⁴ Idem.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

1-1-6 La crise du modèle classique et le développement du management de la performance des années 90

La complexification des entreprises, de plus en plus tournée vers la production de service, fait prendre conscience du caractère multiforme de la performance celle –ci ne peut se réduire au simple critère financier. Elle dépend d'autres variables comme la qualité ou encore la performance commerciale de performance.

Il s'agit donc de piloter non plus seulement quelque indicateur financier mais la **performance de l'entreprise sous toutes ses facettes**. Les outils privilégiés par cette approche sont les **tableaux de bord prospectifs** développés par Norton et Kaplan.

1-2 Définition du contrôle de gestion

Il existe plusieurs définitions du contrôle de gestion l'une des plus classique est, sans conteste celle proposée par **Anthony Robert, John Dearden et Thomas Vancil** en 1965 :

Le contrôle de gestion y est défini comme « un processus par lequel les dirigeants de l'entreprise s'assurent que les ressources sont utilisées de façon efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation»¹

Cette définition fut enrichie, quelques années plus tard en 1988, par ce même auteur, précisant que le contrôle de gestion est : « *le processus destiné à motiver les responsables et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteinte des objectifs de l'organisation.* »²

Ici, en effet, l'accent est mis bien davantage sur une dimension managériale essentielle du contrôle de gestion : il s'agit alors d'orienter le comportement des membres de l'organisation vers l'accomplissement des buts stratégiques

¹ R. ANTHONY, J. DEARDEN, « **La fonction contrôle de gestion** », édition Publi-Union, 1993, p. 6.

²Idem.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

La définition de **A. Burlaud et C. Simon**: « le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements de l'homme dans l'exercice de sa profession et, plus particulièrement, lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation »¹, elle souligne le rôle du contrôle de gestion dans la coordination des comportements.

Selon **ANTHONNY et JOHN DEARDEN (1965)** : « le Contrôle de Gestion est le processus par lequel, les responsables s'assure que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficience et efficacité, pour réalisés les objectifs de l'organisation »²

On remarque que toutes ces définitions se rejoignent sur le fait que le contrôle de gestion est un processus repose sur les trois principales composants : objectifs, moyens, résultats.

- **Les objectifs** : le contrôle de gestion est initié par la fixation des objectifs qui sont formulés suivant la stratégie de l'entreprise, sa structure, ses moyens et les données exogènes tels que : l'environnement et les réglementations imposées. Ils doivent être réalistes et réalisable et correspondre à un choix.

- **Les moyens** : Ce sont les ressources techniques, matérielles, humaines ou financières utilisées de façon efficiente pour atteindre des objectifs préalablement fixés.

- **Les résultats** : Ce sont les conséquences des actions et des décisions prises. Ils doivent être réalisés de manière efficace et efficiente et ne doivent pas s'éloigner considérablement des objectifs fixés.

L'articulation entre ces trois éléments soulève le problème de la pertinence, l'efficacité, et l'efficience.

¹ A. BURLAUD, C. SIMON, « **Le Contrôle de gestion** », Éditions La Découverte, 1997. Cité par L. Langlois, C. Bonnier, M. Bringer : « Contrôle de gestion », BERTI Editions, Alger, 2008, p.13.

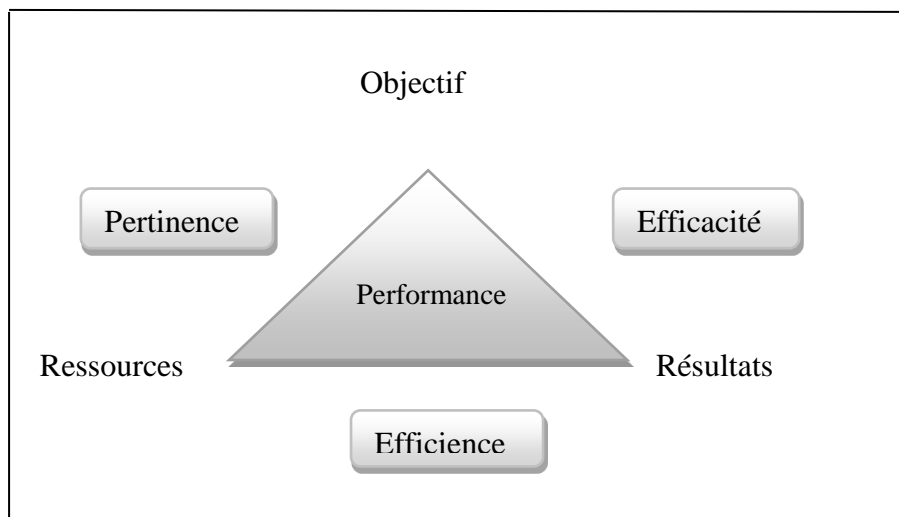
² Nicolas BERLAND et Yves de Rongé, « **Contrôle de gestion, perspectives stratégiques et managériales** », PEARSON, 2010, page 4

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

- **La pertinence** : est la conformité des moyens mis en œuvre (en qualité et en quantité) avec les objectifs fixés, c'est-à-dire les objectifs doivent être en rapport avec les moyens existant.
- **L'efficacité** : (traduction de l'anglais effectiveness) un système est efficace lorsqu'il permet d'atteindre les résultats dans le cadre des objectifs définis¹.
- **L'efficience** : (traduction de l'anglais efficiency) c'est l'idée d'optimisation. Correspond à la capacité à atteindre les objectifs par la maximisation du ratio résultat/ moyens c'est-à-dire une l'entreprise est efficiente lorsqu'elle maximise ces résultats en utilisant le minimum de ressources.

Tous ces éléments composent le triangle du contrôle de gestion suivant :

Figure01 : le triangle du contrôle de gestion



Source : Hélène LONING et autres, « le contrôle de gestion organisation, outil et pratique », 3^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2008, P6.

Enfin, Le contrôle de gestion peut se définir comme un processus visant à aider chaque responsable à maîtriser leur gestion pour atteindre des objectifs préalablement définis. Permettant une intervention avant, pendant, et après l'action c'est-à-dire définir les objectifs et prévoir les moyennes nécessaires, piloter pendant l'action et suivre le déroulement de situation présente, évaluer les résultats et mesurer la performance et vérifier l'atteinte des objectifs afin de proposer des mesures correctives.

¹ Claude ALAZARD, Sabine SÉPARI, avec la collaboration de José DESTOURS, « contrôle de gestion », édition Francis Lefebvre, Paris, 2^{ème} Edition 2010, p16.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

1-3 Notion des disciplines voisine

1-3-1 L'audit interne

Selon l'Institut français des auditeurs et contrôleurs internes, « l'audit interne est une activité autonome indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribuer à créer de la valeur ajoutée qui améliore le fonctionnement de l'organisation. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité »¹

L'audit doit permettre de:

- Mesurer et améliorer la fiabilité des systèmes d'information comptable et financier existant ;
- Mettre en place des systèmes efficaces de contrôle de tous les domaines de l'entreprise.

1-3-2 L'audit externe

L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, résultats et états financiers, et plus précisément si on retient la définition des commissaires aux comptes : Le commissaire aux comptes (CAC) a pour mission légale, permanente et indépendante qui a pour but de *certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et des états financiers*². Cette fonction est exercée par des cabinets indépendants, commissaires aux comptes ou grandes cabinets nationaux et internationaux.

1-3-3 Le contrôle interne

Le contrôle interne concerne la fixation des règles, des procédures et le respect de celle-ci

L'Ordre des Experts-Comptables (OEC) en donne la définition suivante : C'est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste

¹ E. BERTIN, « **Audit interne : enjeux et pratiques à l'international** », Edition d'organisation, Paris, 2007, P16.

² Jaque RENARD, « **théorie et pratique de l'audit interne** », Edition d'organisation, 7ème édition, Paris, P81.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci.

2- Niveaux et positionnement et processus du contrôle de gestion

2-1 niveaux du contrôle de gestion

Le processus du contrôle de gestion touche toutes les décisions et les actions d'une entreprise. Avec le découpage temporel de la gestion, il est possible de définir plusieurs contrôles corrélés à chaque niveau de gestion: ¹

2-1-1 Contrôle stratégique

Le contrôle stratégique est le processus par lequel les buts de l'organisation sont définis ainsi que les stratégies pour les atteindre, son horizon est le long terme. Définir une stratégie, c'est choisir les domaines d'activités dans lesquels l'entreprise entend être présente et y allouer des ressources de manière à ce qu'elle se maintienne et se développe. Les choix stratégiques s'appliquent à deux niveaux interdépendants:

- Niveau global (corporate strategy), portant sur le choix des missions, métiers, domaines d'activités stratégiques dans lequel l'entreprise s'engage ;
- Niveau domaine d'activité (business strategy), auquel sont définis les types de stratégies à mettre en œuvre dans les domaines d'activités stratégiques (DAS) pour atteindre les objectifs retenus, exprimés en part de marchés ou en résultats financiers.

2-1-2 Le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autre membre de l'organisation pour mettre en œuvre la stratégie, la mission du contrôle de gestion est ainsi de décliner des stratégies de long terme dans des programmes à court terme. Il implique trois types d'activités :

- Communication des objectifs attendus.
- Motivation des subordonnés pour réaliser leurs objectifs.
- Mesure puis évaluation des performances atteintes par le subordonné.

¹ Frédéric GAUTIER, Anne PEZET, « Contrôle de gestion », Edition Pearson, Education France, 2006, P31.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

2-1-3 Contrôle opérationnel

Le contrôle des tâches est le processus consistant à s'assurer que les tâches spécifiques sont exécutées avec efficacité et efficience sur un horizon de très court terme.

Ces trois grands types de contrôle se déroulent au sein des organisations selon un cycle temporel qui va du long au très court terme.

2-2 Positionnement du contrôle de gestion

La fonction du contrôle de gestion est devenue un élément principal dans l'entreprise et un réceptacle de l'information d'où son rôle et de diffuser et collecter l'information, cependant, il n'y a pas des règles et des normes pour positionner le contrôleur de gestion dans l'organigramme d'une entreprise puisqu'elle dépend aux nombreux facteurs :

- De la taille de l'entreprise.
- De son mode de fonctionnement.
- De nature de pouvoir.
- Des moyens disponibles.
- Des objectifs poursuivis par la direction générale.

2-2-1 Rattachement à la direction générale

Le contrôleur de gestion occupe une place de l'état-major C'est disposant non pas d'un pouvoir hiérarchique mais une autorité de spécialité qui lui offre un avantage primordial d'être indépendant. En effet, le contrôleur de gestion dans ce rattachement à la direction générale joue un rôle d'un support pour les autres fonctions et peut facilement remplir sa mission de pilotage et d'animation du système d'information. Cette position met en évidence son rôle de conseiller de gestion.

2-2-2 Le rattachement au directeur financier

Cette position connue une certaine dépendance du contrôleur de gestion au directeur financier, ce qui le rapproche plus des informations comptable et financières et à la communication avec les autres services et de situer dans un domaine plus strictement financier. L'activité de contrôle va être limitée à un rôle de suivi, ce qui lui fait courir le

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

risque de s'éloigner de son rôle principal qui est l'animation et la mise en œuvre de la stratégie de l'entreprise.

2-2-3 Au même niveau que d'autre direction

Cette position accorde une place égale à toutes les directions en dessous de la direction générale, ce qui, engendre une relation perpétuelle, facilite la communication entre eux et accorde au contrôleur de gestion un pouvoir identique à celui des autres directeurs.

2-3 Le processus du contrôle de gestion

Le terme processus indique une suite d'actions planifiées conduisant à un but défini. Il comprend toutes les étapes qui préparent, coordonnent, vérifient, les décisions et les actions d'une organisation et conduisant à un but défini ;¹

2-3-1 Phase de planification

La phase de planification a pour objectifs principal de mieux maîtrisé autant que possible les événements à venir, dans le but de rationaliser les prises de décisions, choisir des plans d'action cohérents avec ces objectifs, anticiper les ressources nécessaires. La planification est une démarche prévisionnelle qui traduit le plan stratégique de l'entreprise pour le long terme en plan opérationnel pour le moyen terme pour être exprimé sous forme de budget, qui constitue la base du contrôle de gestion.

2-3-2 Le suivi des réalisations

Ce suivi des résultats n'a pas pour but de « constater » si les objectifs sont ou non atteints. Il s'inscrit dans la logique de maîtrise de ces objectifs : il n'est pas effectué au terme de l'objectif fixé, mais *pendant* la mise en œuvre des plans d'action, offrant au manager une opportunité de réagir « en cours de route » si le résultat final semble compromis. De ce fait, le « suivi » des résultats à proprement parler est précédé d'un suivi de l'avancement des résultats.²

¹Claude ALAZARD, Sabine SÉPARI, « **DCG 11 Contrôle de gestion Manuel et application** », Edition Dunod, Paris, 2^{ème} édition, 2010, P8.

²Françoise GIRAUD, Philippe ZARLOWSKI, « **Les fondamentaux du contrôle de gestion ; principe et outils** », Edition Pearson Education France, Paris, 2011, P6.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

2-3-3 Mesure et analyse des écarts

Elle consiste à comparer les résultats obtenus et les moyens engagés par les entreprises à ceux souhaités par la direction afin de mesurer et leurs performances, réagir en cas d'écarts et de conduire les responsables à prendre les mesures correctives.¹

3- Objectif du contrôle de gestion

L'objectif principal du contrôle de gestion est de « piloter la performance de l'entreprise » par un processus d'amélioration dépendant lui-même de plusieurs objectifs secondaire :

- Contribuer à la définition et la mise en œuvre de la stratégie afin réaliser les buts de l'entreprise ;
- L'identification des objectifs à court terme pour se rapprocher au niveau opérationnel ;
- **La prévision** : par l'élaboration des objectifs pour chaque niveau de la hiérarchie et les traduire financièrement, autrement dit l'élaboration des différents budgets ;
- **Le contrôle** : qui cherche à mesurer la performance de l'entreprise à travers le suivi des réalisations, la comparaison entre les prévisions budgétaires et les réalisations pour dégager l'ensemble des écarts et les analyser afin d'assurer la convergence des choix stratégiques avec les objectifs de l'entreprise ;
- **Le reporting** : il consiste à rédiger les rapports de synthèse et faire parvenir les informations nécessaires à la direction générale pour la prise de décision.
- **Concevoir un système de Pilotage**² il est nécessaire de mettre en place un système de pilotage dont le rôle essentiel consistera à apprécier les déviations et effectuer les corrections. Il doit être spécialement développé pour procéder au déploiement de la stratégie au sein de l'organisation et assurer une cohérence entre ses objectifs et ses moyens.

¹ Frédéric GAUTIER Anne PEZET, **Op-cit**, 2006, P149.

² Maadani MARTINE., Saïd KARIM., « **management et pilotage de la performance** », Edition Hachette Supérieur, 2009, P58.

4- les outils du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est doté d'un certain nombre d'outil regroupés en deux familles :

4-1 Les outils traditionnels du contrôle de gestion

La présentation des outils traditionnels du contrôle de gestion permet une première approche technique de la discipline. Leur présentation rapide affichée ci-dessous est toutefois courte et non exhaustive, on parlera de prix de cession interne, de la comptabilité de gestion, du contrôle budgétaire et des tableaux de bord.

4-1-1 Prix de cession interne (PCI)¹

Les prix de cession internes occupe une place privilégiée du point de vue du contrôleur de gestion, car ils font appel à une technique qu'il maîtrise bien la comptabilité de gestion.

4-1-1-1 Définitions

Les prix de cession internes sont les prix auxquels les échanges de produits entre centres de responsabilité d'une même entreprise ou d'un même groupe sont valorisés, dans le cadre d'une relation client-fournisseur entre ces centres de responsabilité.

Un système de prix de cession internes comporte la définition des centres de responsabilité, de leur degré d'autonomie, la définition des prix de cession internes, les règles de régulation du système, en conformité avec la structure et la stratégie de l'entreprise ou du groupe.

4-1-1-2 Les objectifs d'un système de prix de cession internes

- La recherche d'une plus grande flexibilité et de meilleures performances par la décentralisation des décisions de gestion.
- La mesure de la performance des centres de responsabilité, par le calcul de leur résultat.
- La motivation des acteurs au sein des centres de profit par l'appropriation d'un résultat dont ils sont responsables.

¹ Brigitte DORIATH, « Contrôle de gestion », Edition Dunod, Paris, 5^{ème} édition, 2008, P137.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

4-1-2 la comptabilité de gestion

La comptabilité de gestion, constitue un outil de gestion stratégique indispensable pour les entreprises et l'une des sources d'information essentielle pour le contrôle de gestion.

4-1-2-1 Les outils de la comptabilité de gestion

Afin de remplir son rôle la comptabilité de gestion on procédera à une analyse des coûts par des méthodes qui se distinguent les unes des autres suivant la manière de traiter les différentes catégories de charges, on distingue la méthode du **coût complet** « full-costing » et les **méthodes des coûts partiels** (direct-costing- par exemple).

4-1-2-1-1 La méthode du coût complet :

On peut citer comme des méthodes de calcul :

- la méthode *des sections homogènes*,
- la méthode *Activity-Based-Costing* (dite la méthode ABC).

4-1-2-1-2 La méthode du coût partiel

La méthode du coût variable « direct-costing » est l'un des exemples les plus connus dans la cette famille, cette méthode consiste à prendre seulement les charges variables qu'elle que soient directes ou indirectes pour le calcul des coûts et à gérer à partir de la marge sur coût variable.

4-1-3 Le contrôle budgétaire¹

La logique du contrôle budgétaire consiste pour une entreprise de suivre en détail aussi bien en terme de son fonctionnement (salaire, frais de déplacement, documentation) et les comparer au budget et d'analyser les écarts, et à s'interroger sur les origines des déviations. Elle permet ainsi à l'entreprise de voir dans l'immédiat si elle progresse vers les objectifs de son échafaudage budgétaire et de réagir aux événements en temps utile, et à terme d'évaluer les performances des acteurs, d'améliorer les bases de prévisions et la qualité des choix stratégiques.

¹ Hélène LONING, « **le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques** », Edition Dunod, Paris, 2ème édition, 2003, p131.

4-2 Outils principal et de suivi de performance

Le contrôle de gestion dispose de plusieurs outils pour assurer le suivi mesurer et analyser les performances à posteriori, comparer les résultats aux objectifs et interpréter les écarts et prendre les mesures correctives plusieurs instruments peuvent être utilisés

4-2-1 Le tableau de bord

Un contrôleur de gestion a besoin d'un outil qui lui permet d'avoir une connaissance sur les informations essentielles au pilotage et les obtenir rapidement, et à échéance fixe, cet outil s'appelle le tableau de bord.

4-2-1-1 Définition du tableau de bord

Le TBG correspond à un système d'information destiné au responsable pour lui permettre grâce à des indicateurs présenter de manière synthétique de connaître le plus rapidement possible les données indispensables pour contrôler la marche de l'entreprise à court terme et faciliter dans celle-ci l'exercice de responsabilité.¹

4-2-1-2 Les fonctions du tableau de bord de gestion

Le tableau de bord ne se limite pas à être un outil de pilotage, est un outil n'a de valeur que par l'utilisation qui en est faite. il doit pas seulement être lu et analyser mais également entrainer une décision. Le TBG remplit cinq fonctions :²

- Il est d'abord un système d'alerte : Il permet de faire ressortir les écarts significatifs et autorise le responsable à se focaliser sur l'anormal. Ainsi libéré de l'analyse de ce qui est conforme, le manager a de meilleures chances de réagir plus vite et au bon endroit.

- Il est ensuite un déclencheur d'action ou d'enquête : il confirme de façon structurée les impressions du responsable et lui indique la nécessité d'entreprendre une action ou une analyse plus approfondie. En cernant la zone à problèmes, il oriente les corrections à mener ainsi que les pistes à explorer avant d'agir.

¹ Michel GERVAIS, « contrôle de gestion », Edition Economica, Paris, 9ème édition, 2009, p665.

² Ibid, p668.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

- **Le tableau de bord est un instrument de contrôle de l'autonomie conférée**

La délégation de responsabilités implique de mettre à la disposition du délégant des moyens de surveillances le tableau de bord de gestion remplit ce rôle, puisqu'il permet aux dirigeants de chaque niveau, à la fois, d'apprécier les résultats obtenus par leurs subordonnés et de rendre compte à leurs propres délégant de leur performance ;

- **Il facilite la communication et la motivation**

En rendant possible la comparaison et la consolidation des résultats, le TBG favorise l'échange d'information entre responsables (utilisation de langage commun). Il contribue par ailleurs à la motivation du personnel, dans la mesure où il fournit des informations plus objectives, plus claires pour les évaluations et où il autorise l'autocontrôle en donnant à chacun toute l'information indispensables pour effectuer un travail de qualité.

- **Le tableau de bord est un instrument de maîtrise du risque**

Le tableau de bord offre une meilleure appréciation du risque pour chaque responsable en situation de décider et lui permet de disposer une vision stable et structuré selon l'éclairage des axes de développement choisi.

- **Outil de mesure de performance**

Le tableau de bord est un reflet du niveau de performance, il met en évidence les résultats réalisés par rapport aux objectifs préétablis. La différence constitue un écart qui traduit la performance réalisée.

4-2-1-3 Les limites du tableau de bord

Le tableau de bord support quelque limites qui apparaissent dans une organisation tel que :¹

- Il n'y a pas de tableau de bord adapté à chaque service ou niveau hiérarchique mais un tableau unique qui ne correspond pas toujours aux spécificités de l'activité ;
- La conception des tableaux de bord est trop peu souvent laissée à l'initiative de ceux qui vont les utiliser mais plutôt centralisée loin du terrain ;

¹ Claude ALAZARD, Sabine SÉPARI, « contrôle de gestion, application et manuel », édition, Dunod, Paris, 2ème Edition, 2010, P.48

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

- Les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment ;
- Les tableaux de bord sont souvent conçus de manière interne, en fonction du style de gestion de l'entreprise sans souci de comparaison avec des organisations concurrentes.

4-2-2 Balanced scorcard, une nouvelle forme de tableau de bord ¹

Fort médiatisé depuis la parution de leur article publié en 1992 dans la *Harvard Business Review*, l'argument fondamental de Kaplan et Norton consiste à affirmer que les mesures financières ne reflètent pas la performance globale de l'entreprise et que ces mesures doivent être complétées par d'autres types de mesures. L'autre argument fort de Kaplan et Norton, progressivement formulé, consiste à resserrer les liens entre théorie de la performance et mesure de la performance. En effet, voulant transformer leur outil de représentation de la performance multidimensionnelle en dispositif global de gestion, Kaplan et Norton invitent les responsables à développer une réflexion explicite sur les liens entre mesure et management.

Le balanced scorcard se veut un support permettant de définir des objectifs datés et quantifiés appartenant à quatre perspectives différentes. La qualité finale de l'outil est garantie par l'existence d'indicateurs relatifs à chacune des quatre dimensions :

- **Axe financier** : mesurant classiquement le niveau et l'évolution des performances financières de l'entreprise.
- **Axe client** : Il comporte généralement plusieurs indicateurs génériques clés de résultat concernant la satisfaction et la fidélité des clients existants, la rentabilité par catégorie de clients, le nombre de nouveaux clients.
- **Axe processus interne** : Les dirigeants s'appuient sur cet axe pour identifier les processus clés de l'entreprise avec une attention particulière pour l'innovation, le service après-vente et la production, car ils lui permettent :

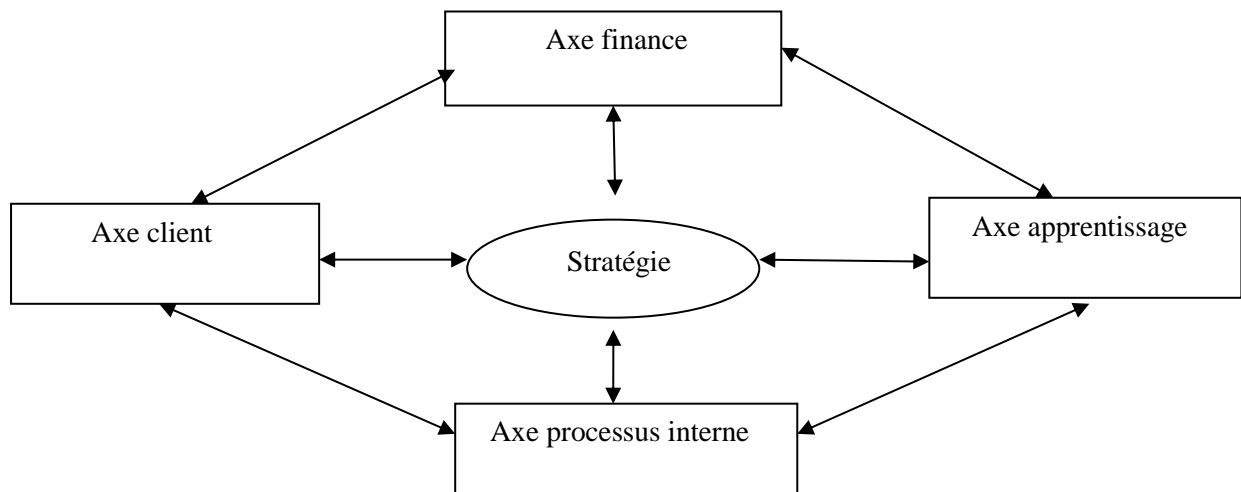
¹ M. GUENOUN, « Le management de la performance publique locale. Etude de l'utilisation des outils de gestion dans deux organisations intercommunales », Université Paul Cézanne - Aix-Marseille III, 2009. HAL <https://tel.archives-ouvertes.fr/tel> , p195, 196.

- D'offrir une prestation qui attirera et fidélisera les clients des segments du marché ciblés ;
 - D'assurer aux actionnaires le rendement financier qu'ils attendent.
- **Axe apprentissage organisationnel** : considéré comme l'axe des moyens qui permettent d'atteindre les objectifs des trois axes précédents, il est l'axe sur lequel les systèmes de pilotage sont les plus sommaires. Kaplan et Norton proposent -sans être exhaustifs- de mesurer la satisfaction et la motivation des salariés, la productivité du travail en mesurant la part de chiffre d'affaire par salarié, la fidélité des salariés en mesurant le turnover, la capacité des systèmes d'information.

L'architecture du tableau de bord prospectif

Dans la conception classique de Kaplan et Norton, l'ensemble du TBP s'articule autour des quatre perspectives inter reliées et complémentaires qui sont explicitées dans le schéma suivant :

Figure n°02 : Représentation du TBP



Source: BOURGUIGNON, A. et autres, “the American Balanced scorecard versus the French tableau de bord, *Management Accounting Research*” vol. 15, n°2, 2004, p107

Section 02 : La notion de la performance

Dans le domaine de la gestion la performance est une notion très vague, ambiguë et rarement définie explicitement, elle prend une grande importance au sein de toute organisation dans un souci d'informer les dirigeants concernant leurs entités, leurs positions, leur efficacité et voir leur efficience, elle est fortement liée à l'activité d'un contrôleur de gestion qu'il n'est plus un simple producteur de chiffre et d'information au sens large mais plutôt le coach de la performance.

1- Définition de la performance

Pour Lorino, La performance de l'entreprise est fondée sur l'optimisation du couple cout-valeur, dont les deux termes sont indissociables mais fondamentalement distincts. « Est performance dans l'entreprise tout et seulement ce qui, contribue à améliorer le couple cout-valeur ». A contrario, n'est pas forcément performance ce qui contribue à diminuer le cout ou augmenter la valeur, séparément.¹

LORINO affirme aussi que l'on peut considérer comme étant performance le fait d'atteindre les objectifs opérationnels (qui contribuent à réaliser les objectifs de nature stratégique) tout en respectant les quantités de ressources allouées au préalable : « Est performance dans l'entreprise tout ce qui, et seulement ce qui contribue à atteindre les objectifs stratégiques »²

Bourguignon constate que le concept de la performance est largement utilisé sans que sa définition fasse l'unanimité, ce qui reflète la polysémie du mot. Elle propose une définition intégratrice articulée autour de trois sens primaires :³

1. La performance est *succès* : la performance renvoie à un résultat positif, est une fonction des représentations de la réussite, variables selon les organisations et les acteurs.
2. La performance est *résultat de l'action* : La mesure des performances est entendue ici comme l'évaluation ex post des résultats obtenus.
3. La performance est *action*. Elle est un processus et non un résultat qui apparaît à un moment donné.

¹ René DEMEESTERE, Philippe LORINO, Nicolas MOTTIS, « **pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion** », Edition, Paris, Dunod, 5^{ème} édition, 2013, p8.

² René DEMEESTERE, Philippe LORINO, Nicolas MOTTIS, **Op-cit**, 2013, p8.

³ M. GUENOUN, **Op-cit**, 2009, p185.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

Le concept de performance peut être défini pour une entreprise, comme étant le niveau de réalisation des résultats par rapport aux efforts engagés et aux ressources consommées. Le concept de performance s'appuie largement sur les notions d'efficacité et d'efficience.

Figure n° 03 les composantes de la performance

$$\text{Performance} = \text{Efficacité} + \text{Efficience}$$

Source : Bouin XAVIER, Simon François-XAVIER, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris, 2000, p74.

2- Les principaux modèles de la performance

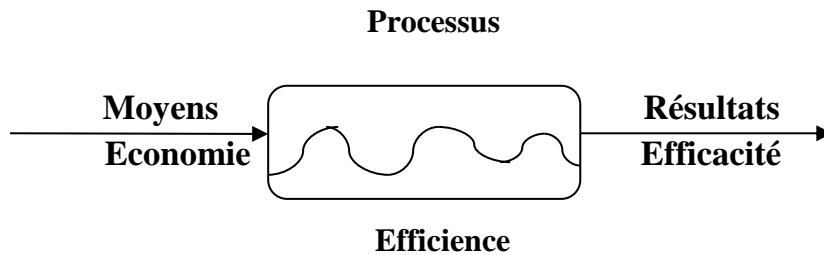
Malgré la variété des modalités envisageables pour appréhender la performance, son absorption par le contrôle de gestion conduit à recenser deux modèles :

- Le modèle des « EEE » : Economie, Efficience, Efficacité,
- le modèle « IOO » : Inputs, Outputs, Outcomes

2-1 le modèle des trois E

La performance suppose la réalisation des objectifs (efficacité), avec un niveau raisonnable des moyens (efficience). Elle s'inscrit dans le cadre d'optimisation du triptyque « objectifs-moyens-résultats », ce qui donne lieu à l'introduction de la notion d'efficacité et d'efficience qui peut être synthétisé par le schéma suivant :

Figure N° 04: La performance Selon le modèle des 3 E



Source : BOUQUIN.H. **Op-cit**, p63.

2-1-1 Notion d'efficacité

L'efficacité rapproche les résultats des objectifs, Le contrôle de gestion analysera les résultats au regard des objectifs que l'organisation s'était fixés. Les axes d'analyse visent à constater et à expliquer les écarts entre le prévu et le réalisé. Après analyse des résultats, le contrôle de gestion peut aider à définir des actions correctives pour mieux atteindre les objectifs en fixant des seuils d'alerte ou en re-planifiant les activités¹.

D'une manière brève nous pouvons récapituler l'efficacité dans la formule suivante :

$$\text{Efficacités} = \frac{\text{Résultats atteints}}{\text{objectifs fixés}}$$

2-1-2 Notion d'efficience

L'efficience est un concept qui désigne l'optimisation des outils mis en œuvre pour atteindre un objectif visé, l'efficience correspond à la meilleure gestion possible des moyens, des capacités en relation avec les résultats. C'est le fait de maximiser la quantité produite à partir d'une quantité donnée de ressources ou de minimiser la quantité des ressources consommée pour un niveau de production donné. Cela nous conduit à parler de trois formes de l'efficience selon STERN et EL-ANSARY² :

¹ M. GUENOUN, **Op-cit**, 2009, p192.

² Cité par Olivier De La VILLARMOIS, « **Le concept de la performance et sa mesure : un état de l'art** », 2001, Centre Lillois d'analyse et de la recherche sur l'évolution des entreprises UPRESA, CNRS 8020, p2.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

2-1-2-1 La productivité : c'est le rapport d'un volume de production (output) obtenu à un volume consommé de ressources (input). Il s'agit de la mesure de la performance opérationnelle.

2-1-2-2 La profitabilité : c'est le rapport du bénéfice dégagé aux coûts qui ont permis de l'engendrer.

2-1-2-3 La rentabilité : c'est le bénéfice rapporté aux capitaux investis. Ce rapport indique la capacité de l'entreprise à créer de la richesse. Il s'agit de la mesure de la performance financière.

En d'autres termes, être efficient pour une entreprise signifierait être efficace en utilisant rationnellement les ressources en sa disposition.

Le concept de l'efficacité peut être résumé dans la formule suivante :

$$\text{Efficacité} = \frac{\text{Résultats atteints}}{\text{Moyens mis en œuvre}}$$

En conclusion, les entreprises lorsqu'elles utilisent de la meilleure manière les ressources dont elles disposent avec une allocation optimale des moyens peuvent arriver à la performance.

2-1-3 Notion d'économie ou budgétisation

Consiste à acquérir les ressources humaines et matérielles au moindre coût c'est-à-dire pour qu'une opération soit économique, l'acquisition des ressources doit être faite d'une qualité acceptable et au coût le plus bas possible. Cette notion correspond à la définition des moyens nécessaires à réunir pour atteindre les objectifs fixés¹.

¹ M. GUENOUN, Op-cit, 2009, p192.

2-2 Le modèle Inputs-Outputs-Outcomes : IOO

Le modèle *Inputs-Outputs-Outcomes* fournit une gamme plus large de critères d'évaluation de la performance organisationnelle. La différence principale avec le modèle précédent vient de la distinction entre *outputs* (produits, livrables) et *outcomes* (impacts, effets). En effet, Ce modèle décompose le résultat de l'action en deux « sous-résultats ». Les *outcomes* sont mesurés par des indicateurs non financiers représentant les bénéfices sociaux apportés par l'action, tandis que les *outputs* désignent des niveaux d'activité sans que l'on puisse affirmer que ces productions conduiront à des résultats de type *outcome*.¹

Ce modèle intègre les trois éléments du modèle précédent : l'économie est intégrée dans les *inputs*, l'efficacité est le ratio entre *outputs* et *inputs* et les *outcomes* dans l'efficacités. Ce modèle rend explicites des dimensions de la performance qui sont au mieux implicites dans le modèle EEE.²

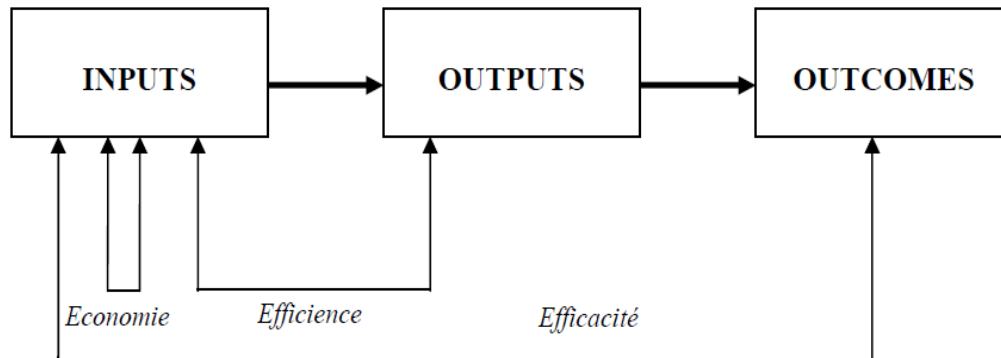
Bien adaptée aux entreprises de services, la notion de *Throughputs* (processus ou activités) vient souvent compléter ce modèle. Les *throughputs* renvoient à ce qui se passe au cours de la production ou de la réalisation du service. Les mesurer suppose la collecte d'informations concernant le système de production de service : qualification du personnel, fiabilité des machines, mais aussi performances des différentes étapes intermédiaires qui conduisent au service final.³

¹ M. GUENOUN, Op-cit, 2009, p193.

² Idem.

³ Idem.

Figures n°05 Le modèle Inputs-Outputs-Outcomes



Source : M. GUENOUN, Op-cit, 2009, p194.

3- Système de mesure de la performance

Les systèmes de contrôle de gestion se sont d'abord construits à partir de système de mesure de type financier et la performance globale des entreprises reste aujourd'hui encore souvent mesurée à partir d'indicateurs financiers. Ces indicateurs ont pour objet de qualifier et de quantifier la performance financière des entreprises en répondant à des questions simple, telles que : cette entreprise est-elle profitable ? Est-elle plus ou moins rentable que ces principaux concurrents dans son secteur d'activité? Apporte-t-elle une rémunération satisfaisante à ses actionnaires, compte tenu du risque associé à leur investissement dans cette entreprise ? L'entreprise crée-t-elle une de la valeur pour ses actionnaires ? ¹

3-1 Système de mesure de la performance financière

La performance est perçue parfois comme un résultat exceptionnel, parfois comme l'obtention d'un futur désiré, les déterminants de la performance financière sont soit des indicateurs témoins de la performance passée (résultat exceptionnel) soit des indicateurs qui permettent de guider les dirigeants vers les objectifs souhaités.

¹ G. FRANCOISE, Z. PHILIPPE, « les fondamentaux du contrôle de gestion : principes et outils », Edition Pearson Education France, Paris, 2011, P44.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

3-1-1 Les indicateurs de profitabilité

3-1-1-1 Les soldes intermédiaires de gestion

Les soldes intermédiaires de gestion (SIG) sont utilisés pour évaluer l'activité, la profitabilité et la rentabilité d'une entreprise. En effet, ce sont des éléments intermédiaires du compte de résultat. Ils sont utilisés pour apprécier la performance des entreprises de manière plus fine et pour comparer les entreprises les unes par rapport aux autres.

Comme déterminant de performance, ils permettent de :¹

- Apprécier la performance d'une entreprise à travers la création de la richesse générée dans l'activité qu'elle exerce.
- Décrire la répartition de la richesse créée par l'entreprise entre toutes les parties prenantes
- Comprendre comment se forme le résultat net d'exploitation.

En clair, les soldes intermédiaires de gestion témoignent de l'efficacité des décisions prises au cours d'un exercice. En d'autre terme, l'effet des actions engagés sur la performance.

Le tableau des SIG est composé essentiellement de :

- La marge commerciale
- La production
- La valeur ajoutée ;
- L'excédent brut de l'exploitation (EBE);
- Le résultat d'exploitation;
- Le résultat courant avant impôt
- Le résultat exceptionnel ;
- Le résultat net de l'exercice (RN)

¹ Landry Wonguin GOUE, « **Analyse des déterminants de la performance d'une entreprise commerciale : cas de ciel oil senegal** », mémoire fin d'étude pour l'obtention du diplôme d'étude supérieure spécialisé en administration et gestion, Institut Supérieur de Management des Entreprises et Autres Organisations –ISMEO-, SENEGAL, 2014, P33

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

Dans ce contexte nous allons prendre en compte ceux qui fournissent plus d'information en termes de performance de l'entreprise, c'est-à-dire la valeur ajoutée (VA), l'excédent brut de l'exploitation (EBE), et le résultat net (RN).

1) La Valeur Ajoutée : c'est la différence entre la production globale de l'entreprise et les consommations en provenance des tiers, en d'autre terme c'est la création que l'entreprise apporte aux biens et aux services. Il permet ainsi de mesurer les poids économiques à travers la détermination de la richesse créée et constituée par le travail du personnel et par l'entreprise elle-même. Cette richesse sera partagée entre toute ces parties qui ont contribué à la former : les salariés (charges de personnel), l'Etat (impôts), financiers (intérêts), les machines (dotations aux amortissements), les actionnaires (résultat net de l'exercice)

Analyser donc ce solde dans le temps va permettre de mesurer la croissance ou la régression de l'entreprise.

2) L'excédent Brut de L'Exploitation : c'est la part de la valeur ajoutée qui revient à l'entreprise et aux apporteurs des capitaux. Il indique les ressources générées par l'exploitation de l'entreprise avant l'application de l'amortissement et de la politique du mode de financement (intérêts). Il mesure la performance économique de l'entreprise.

En clair, l'EBE est un indicateur de la performance industrielle et commerciale c'est-à-dire de la rentabilité économique de l'entreprise.

3) Le Résultat Net d'Exercice : C'est le résultat final d'activité que l'entreprise a réaliser. Il peut se traduire par l'enrichissement ou l'appauvrissement de l'entreprise durant l'exercice écoulé ou considéré. Il correspond au résultat présenté dans les comptes et permet d'apprécier la rentabilité pour les actionnaires. Il s'obtient en retranchant du résultat d'exploitation, la participation des salaires et les impôts sur les sociétés. C'est la part résiduelle du résultat d'exploitation qui revient aux actionnaires après qu'ils aient payés leurs différentes créances.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

À travers ces soldes on a la possibilité de mesurer la performance économique et financière de l'entreprise et de comprendre les impacts financiers des décisions sur la performance globale et enfin de pouvoir prendre des mesures correctives qui vont mieux orienter pour les objectifs futures.

3-1-1-2 Renouvellement des indicateurs de profitabilité

On rencontre ces dernières années de nouveaux termes, qui ne sont pas traduits en français, en amont du résultat opérationnel, un autre indicateur souvent utilisé est l'EBITDA (earning before interests, taxes, depreciation and amortization), qui est un niveau de résultat avant impôt, taxes, dotation aux amortissements et aux provisions sur immobilisations qui est proche de l'EBE ou L'EBIT (Earning Before Interests and taxes) pour profit avant impôt, taxes qui est proche du résultat opérationnel. Ils permettent d'évaluer la capacité d'une entreprise d'engendrer des cash flows, dotations aux amortissements et aux provisions sur immobilisations constituant des charges calculées qui ne donneront pas lieu à décaissement.¹

3-1-2 Les indicateurs de rentabilité

Il est aussi utile de rapprocher les indicateurs de résultat d'autres types de données, et notamment des sommes investies. On ne cherche alors plus à mesurer la profitabilité de l'entreprise, mais à apprécier si elle est *rentable*.²

De façon générale, on désigne par ROI (*Return on investment*) cette idée de rapprochement entre les résultats et les sommes investies.

Dès la fin du siècle dernier, les premiers indicateurs de performance ont eu pour objectif de répliquer les mesures de rentabilité utilisées par les investisseurs, et ce bien avant que l'on ne parle de contrôle de gestion. Le ratio le plus utilisé par les analystes financiers, le ratio de rentabilité des fonds propres (Return on Equity, ROE) ou ratio de rentabilité financière, a inspiré les premiers ratios de mesure de performance mis en place dans les grandes

¹ Françoise GIRAUD, Philippe ZARLOWSKI, **Op-cit**, 2011, p45.

² Ibid. p46.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

entreprises. Il permet de comparer les performances de l'entreprise à la rentabilité attendue par les actionnaires, et donc d'apprécier son attractivité financière.¹

Le ROE exprimé en pourcentage :²

$$\text{ROE} = \text{Profit} / \text{Actifs nets}$$

3-1-3 Les indicateurs de création de la valeur

Les indicateurs EVA (economic value added), et MVA (market value added) proposés par la société de conseil anglo-saxon Stern Stewart & Co, le TSR (total shareholder return), utilisé par le Boston Consulting Group, le CFROI (cash flow return on investment) à Hot value Associés Braxton Associé, sont des indicateurs de création de valeur.³

Le modèle de la Valeur Économique Ajoutée (EVA), constitue l'aboutissement le plus récent de mesure et de pilotage de la performance financière et le plus connu des trois. A ce propos, il est à noter qu'une mesure comme l'EVA peut remarquablement alimenter la réflexion stratégique, en détectant les niches de création de valeur de façon à mettre en évidence les entités, activités, produits, etc. à fort potentiel. C'est un indicateur de la performance de l'entreprise mesurant la création de la valeur pour l'actionnaire après rémunération des capitaux engagés. Cette mesure de performance peut être considérée comme le résultat économique après rémunération des actionnaires. Elle se déduit en appliquant la formule suivante :

$$\text{EVA} = \text{NOPAT} - k * \text{CE}$$

- NOPAT : Net Operating Profit After Taxes (le profit opérationnel après impôt)
- k : le cout du capital, correspond à la moyenne pondéré des rentabilités attendues par les investisseurs (en anglais, Weighted Average Cost of Capital ou WACC)
- CE : les capitaux employés (financés par les actionnaires ou les banques)

¹ Françoise GIRAUD, Philippe ZARLOWSKI, Op-cit, 2011, p47.

² Ibid, p48.

³ Idem.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

Une EVA positive signifie alors que les gains réalisés couvrent suffisamment le coût du capital, contribuant ainsi à augmenter la richesse des actionnaires. A l'inverse, une EVA négative reflète un résultat insuffisant au regard des fonds à rémunérer et implique donc une destruction de richesse.

3-2 Système de mesure de la performance non financière

3-2-1 L'évaluation de la satisfaction des clients

La mesure de la satisfaction d'un usager fait partie inhérente des démarches de développement de la qualité, qu'elles s'inscrivent dans des procédures de certification ou dans des approches de Qualité Totale. Les référentiels « ISO » énoncent ainsi qu'il s'agit de la mesure « du sentiment de l'utilisateur résultant de l'écart entre sa perception du service rendu et ses attentes » (ISO/DIS 9000).

De plus en plus, l'évaluation formelle de la satisfaction se met en place dans le secteur public, en France par :

- Les questionnaires et l'analyse nationale des résultats qui en est fait ;
- Les enquêtes réalisées par les collectivités locales et les entreprises publiques, notamment les mairies pour mesurer la satisfaction des citoyens ;

3-2-2 Mesure de la performance ressources humaines

La notion de productivité, telle que définie dans les travaux de la tradition tayloriste doit être reconsidérée en tenant compte du caractère intangible des intangibles. En effet, il soutient que « l'appréciation de la contribution d'un employé ou groupe d'employés comme facteurs contribuant à la performance de l'organisation peut devenir une clé de gestion »¹

Par ailleurs la célèbre formule de EINSTEIN reprise par DESCAPENTRIES dénote que l'efficacité humaine au sein de l'entreprise est la résultante d'une combinaison de facteurs comme la motivation, la compétence et la culture.²

¹ Landry Wonguin GOUE, **Op-cit**, p26.

² Idem.

$$Eh=M.C.C$$

- M : motivation
- C : compétence
- C : culture

Ainsi cette formule affirme que la performance humaine est tributaire de la motivation, de compétence et de la culture d'entreprise.

3-2-2-1 La motivation facteur d'engagement des employés

Il est nécessaire pour l'employeur d'arriver à déceler les différents éléments qui puissent motiver son personnel par la communication des objectifs de l'entreprise, la disposition d'un système efficace de mesure de résultat, le reçu de feed-back sur la performance du groupe, l'existence des incitatifs à atteindre les objectifs et si l'entreprise leur offre une formation de qualité car la motivation est un facteur clé de performance de l'entreprise qui démontre le vouloir faire de ces employés. Une entreprise dans laquelle le personnel est motivé est une entreprise toujours prête à relever de grands défis avec ses hommes. A contrario lorsqu'il n'ya pas de motivation au niveau d'une organisation on constate une augmentation du taux d'absentéisme ou même un grand nombre de turn over avec des effets de contagions. La satisfaction du client n'est plus au rendez-vous. ¹

3-2-2-2 Le développement de la compétence

La performance d'une organisation demande aussi l'existence d'un savoir-faire de ces employés. Ce savoir-faire n'est rien d'autre que la capacité de faire quelque chose c'est-à-dire la compétence. Cette compétence s'acquiert à la fois avec des ressources et des moyens. Ainsi, une absence de ressources peut entraver l'acquisition de compétence autant les ressources disponibles mais mal utilisées ne pourront pas produire les résultats escomptés. Car un professionnel est compétent s'il a non seulement des compétences (mobilisation et combinaison des ressources).

¹ Landry Wonguin GOUE, Op-cit, p26.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

En somme, au vu de toutes les définitions données à la compétence, il ressort qu'elle est un élément déterminant dans la performance de l'entreprise dans la mesure où l'employé compétent acquiert des savoirs qui lui permettront d'agir efficacement en situation professionnelle. ¹

3-2-2-3 La culture d'entreprise

L'entreprise est un corps social, disposant d'un patrimoine culturel façonné par son histoire, ses valeurs, ses méthodes de management. Cette culture est plus largement la culture organisationnelle cohabite avec des sous-cultures. Ainsi à l'intérieure d'une même organisation, des groupes sociaux partagent, diffusent et perpétuent consciemment ou non des traits comportementaux et psychologiques spécifiques à leur groupe de référence en raison de leur appartenance à certaines composantes telle :²

- Des symboles qui sont des signes (logos, style tenue vestimentaire...) chargées d'information culturelles liées aux valeurs essentielles. Ils servent aussi d'élément de communication tant en interne qu'en externe ;
- Un métier (culture de savoir), c'est une capacité à résoudre des problèmes à aborder des situations, à prendre des décisions, à traiter la réalité ;
- Des valeurs
- Des héros : il s'agit le plus souvent des facteurs, de dirigeants charismatiques qui font partie des mythes de l'entreprise et qui servent de référence aux salariés ;
- Des tabous : ce sont les interdits dans une organisation (événements, situations qu'il ne faut pas aborde)

¹ Landry Wonguin GOUE, **Op-cit**, p27, 28.

² Idem.

Chapitre 01 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

Conclusion

Au terme de ce chapitre et à travers une présentation très synthétique sur le contrôle de gestion, ses missions et ses outils et le concept de la performance, nous pouvons clairement affirmer que l'introduction du contrôle de gestion est devenue primordiale pour toute organisation, ce qui nous ramène à dire qu'à l'heure actuelle aucune entreprise ne peut s'en passer vu l'importance qu'il joue.

En outre, Le contrôle de gestion assure le pilotage des performances et ce grâce à ses outils qui assurent une fonction de coordination des différentes actions et d'incitation des acteurs de l'organisation à agir dans le sens des objectifs généraux. En effet l'évaluation de la performance repose sur un ensemble de données et de mesures, il s'agit d'un rapprochement entre les résultats obtenus et les objectifs et les moyens fixés. De ce fait, la mesure de la performance est dans la majorité des cas confiée au contrôle de gestion.

Chapitre 02

Les Réformes Publiques et Fiscales

Chapitre 02 : les réformes publiques et fiscales

Introduction

La réforme de l'Etat englobe divers efforts d'amélioration du fonctionnement des structures et processus administratifs du secteur public afin d'obtenir d'elles qu'elles fonctionnent mieux.

Les réformes managériales publiques mettent en action une volonté des dirigeants politiques et administratifs de transformation technique, avec une cible, des structures institutionnelles, objets et point d'appui de ces transformations dont le but d'adapter aux changements de l'environnement. Il convient donc d'identifier les mécanismes qui permettent d'articuler cette volonté à ces structures.

La modernisation de l'administration fiscale montre que des changements importants sont nécessaires pour permettre une meilleure utilisation de l'assistance technique en améliorant la gouvernance des réformes et en donnant aux administrations fiscales une plus grande flexibilité dans la gestion des ressources disponibles.

Section 1 : La réforme publique

1. La réforme de l'administration publique

1.1. Le contexte de l'émergence de la nouvelle gestion publique ¹

Sous les contraintes que les organisations bougent, le besoin de réforme est ressenti d'une manière accrue et les Etats n'avaient plus d'autres choix que tourner vers la réforme de ses appareils administratifs. Les politiques des réformes s'imposent donc dans un contexte contraignant, sous certaines contraintes majeures, ce qui a incité les administrations publiques à agir efficacement.

Les politiques de réformes ont été entamées sous la pression des difficultés financières rencontrées pratiquement dans tous les Etats. En effet, ils sont confrontés à des crises budgétaires et à une croissance continue des dépenses publiques, des déficits et de l'endettement, ce qui a imposé la nécessité de rationaliser la gestion publique et de maîtriser les dépenses publiques. Autrement dit, les enjeux économiques et budgétaires étaient le facteur déclencheur de ces réformes qui se préoccupent désormais de l'efficacité de la dépense publique.

Les Etats sont tenus donc de faire face à cette crise multiforme qui frappe les administrations, ce contexte les conduit à rechercher une nouvelle légitimité fondée sur la performance. Le mouvement de la nouvelle gestion publique est alors une réponse à cette crise de légitimité : « c'est un langage destiné à produire les signes d'une nouvelle légitimité des organisations publiques ».

Outre l'objectif d'assainir en profondeur les finances publiques, les réformes engagées visent aussi à :

- légitimer à nouveau l'action de l'Etat,
- restaurer la confiance des citoyens par l'amélioration de la qualité des services publics et de l'efficacité des politiques publiques.
- la volonté de rendre plus transparente l'action des administrations et de renforcer le contrôle démocratique sur la gestion publique.

¹ Sabah KEDEROUCI, « Administration et performance Le cas de l'administration Algérienne », Mémoire de Magister en Sciences de Gestion, Faculté des Sciences Economiques, de Gestion et des Sciences Commerciales, 2010, p111.

1.2. New Public Management

De nombreux pays ont de plus en plus recours à des techniques et modes de gestion, à des valeurs et vocabulaires inespérés au secteur privé. On parle de plus en plus de l'efficacité, de l'efficience, de la productivité, de la rentabilité et de l'évaluation de la performance du secteur public. Un grand nombre d'auteurs qualifient ce mouvement de réformes sous une même appellation « la nouvelle gestion publique » ou « le nouveau management public » ou « the new public management », afin de procéder au renouvellement, à la rénovation ou à la modernisation de leur appareil étatique.

1.2.1. Définition

La mouvance de réforme « la nouvelle gestion publique » s'impose au début des années 1990 pour constituer la doctrine référence qui alimente les politiques de réformes de l'Etat des pays occidentaux. Elle s'inspire très largement du secteur privé, d'ailleurs par définition la nouvelle gestion publique est l'introduction et l'adaptation de méthodes managériales empruntées au secteur privé afin d'accroître l'efficacité du secteur public.

Le «New Public Management» met l'accent sur les résultats et la performance, la distribution des responsabilités et la responsabilisation. Il représente un passage du modèle traditionnel du gouvernement comme un ensemble de bureaucraties rigides, dirigé en grande partie avec professionnalisme, vers une conception de gouvernement comme un modèle de petits offices étroitement contrôlés et axés sur la supervision décentralisée d'organisations orientées vers des missions précises et déterminées de la fonction publique.¹

Les idées du «NPM» portent essentiellement sur le changement d'un système de contrôle des inputs vers un recours à des mesures quantifiables et objectives du rendement des outputs, ainsi qu'une préférence pour la sous-traitance dans la prestation de service public.²

¹ Afef TENIOU et Azzedine BENTERKI, « **Réformes de l'administration publique algérienne: Travers du passé et leçons internationales** », REVUE DIRASSAT IQTISSADIYA, Faculté des Sciences Economiques, commerciales et sciences de gestion. Université Abdelhamid MEHRI Constantine2, n° 01, 2014, p42.

² Idem.

1.2.2. Les principes du NPM

Le management public comprend classiquement :¹

- La gestion des agents publics qui repose sur des règles, des procédures et des statuts constituant un référentiel pour les pratiques de gestion des ressources humaines.
- La gestion financière et comptable avec l'accent mis sur le développement du contrôle de gestion et des analyses en termes de « cout-performance » des activités.
- On ajoute aujourd'hui la prise en compte des thématiques débattues dans le cadre de la « responsabilité sociale de l'entreprise », en particulier des attentes des « parties prenantes », du développement durable, etc.

1.2.3. Les modalités actuelles du management public

Ses composantes en sont les suivantes :²

- Décomposition des entités du secteur public en unités stratégiques organisées en services « manageables » dont la responsabilité est dévolue à un manager visible et détenteur d'un véritable pouvoir décisionnaire. Ce type de management décentralisé passe par une plus grande utilisation des techniques managériales issues du secteur privé dont le recours systématique aux appels d'offre et à la sous-traitance afin d'aboutir à une utilisation efficiente des ressources par une quête systématique de sources de production à moindre coût. Cette évolution structurelle se fait dans l'objectif de rendre les choses calculables et comparables.
- Usage systématique des TIC.
- Usage systématique des outils du contrôle de gestion aussi bien en amont (construction et mise en place du système informatique *ad hoc*) qu'en aval (mise en place d'une batterie d'indicateurs de suivi qui distinguent traditionnellement les indicateurs de suivi d'activité des indicateurs d'impact). Il s'agit d'adopter des standards de performance explicites, mesurables et contrôlables en mettant en avant la mesure du résultat compte tenu de dispositions concernant la comptabilité et la mesure de l'efficacité. Les conséquences de

¹ Hélène LONING, et autres, « **contrôle de gestion : Des outils de gestion aux pratiques organisationnelles** », Edition Dunod, Paris 4^{ème} Edition, 2013, p257.

² Ibid., p258, 259.

Chapitre 02 : les réformes publiques et fiscales

la mise en œuvre des logiques de contrôle de gestion dépassent ces modalités pour concerner les politiques de rémunération avec l'introduction de systèmes individualisés de rémunération.

- Réponse à des besoins et des attentes à rechercher et à préciser, comme dans une étude de marché.
- Mise en œuvre des logiques de la gestion de la qualité et de l'amélioration continue. La politique « qualité » est classiquement considérée comme le choix explicite d'une entité dans le but de développer ses aptitudes à satisfaire certains besoins de ces clients

C'est ainsi que l'on pourrait parler du développement d'un consumérisme public venant poser la question de la place de « l'utilisateur-client » dans les processus de contrôle et d'évaluation des politiques publiques avec :¹

- Le benchmarking comme pratique d'évaluation comparative, régie en particulier par des normes émises par des entités « supranationales » (UE, OCDE, FMI, Banque Mondiale, etc.) dans la perspective de la référence à un critère de compétitivité internationale.
- Les logiques financières tendent à conférer au fonctionnaire en charge de ces questions une importance tout à fait particulière, c'est-à-dire des responsabilités assimilables à celles d'un DAF d'entreprise (Directeur Administratif et financier).
- La mise en œuvre d'une politique de gestion des ressources humaines, c'est-à-dire la remise en cause de l'emploi à vie et la primauté accordée à des contrats d'objectifs.
- La mise en place de mécanismes institutionnels de résolution des conflits et de dispositifs destinés à minimiser l'impact de la grève auprès des usagers du service public.
- L'importance accordée aux outils de gestion, en particulier ceux du contrôle de gestion.
- La création de partenariats durables avec d'autres organisations qu'elles soient publiques, quasi-publiques ou privées.

¹ Hélène LONING, et autres, **Op-cit** 2013, p 259.

1.2.4. Management public en Algérie

1.2.4.1. Définition

On définit le NPM comme « une approche en administration publique qui se sert des pratiques compétitives du marché ainsi que des connaissances et de l'expérience acquises dans le domaine du «Management des affaires » en vue d'améliorer l'efficacité, l'efficacités et les performances générales du service public dans les bureaucraties modernes ». Sa popularité à travers le monde ne cesse de grandir, où les gouvernements adoptent volontiers ses idées et recommandations en vue de devenir plus efficaces.¹

Le NPM s'appuie sur deux constatations :²

- 1) les organisations du secteur public à travers le monde sont démodées et ont besoin de réformes,
- 2) l'existence d'un corps de connaissance et de techniques éprouvées dans le domaine du management pour guider le processus de réformes.

Il est motivé par plusieurs facteurs : l'hostilité du public vis-à-vis des services de mauvaise qualité fournis par l'administration, les dépenses exagérées de l'Etat avec en plus un manque d'efficacité, les impératifs de la mondialisation et les scandales générés par la corruption.

1.2.4.2. Les concepts du NPM en Algérie

Il puise dans deux concepts, le marché et le management. Le marché signifie la compétition qui pousse les entreprises privées à produire continuellement des meilleurs produits ou services, sinon elles ne survivront pas parce que d'autres entreprises le feront à leur place. Le management est une manière de faire basée sur des connaissances scientifiques pour aborder les problèmes des organisations modernes avec optimisation des ressources. Aussi, dans l'optique de managérialisme, les politiciens doivent s'atteler à poser les objectifs généraux aux organisations du secteur public, et il appartient aux managers de s'occuper de leur implémentation effective.³

¹ http://www.eldjazaircom.dz/index.php?id_rubrique=276&id_article=3512, consulté le 5/6/2018 à 1 :02h

² Idem.

³ Idem.

1.2.4.3. Les ambitions de NPM

Les ambitions du NPM ont trait à des orientations précises :¹

- la réduction de la taille et de l'importance de l'Etat,
- le managérialisme, la débureaucratisations,
- la décentralisation, et la privatisation.

Il incite :

- l'introduction des fonctions générales du management (planification, organisation, contrôle et évaluation) dans le fonctionnement des gouvernements ;
- l'octroi de plus de pouvoir aux managers; une orientation favorable à l'emploi des critères d'efficacité économique, et en conséquence la privatisation de parties des services étatiques

1.2.4.4. Le nouveau mode de fonctionnement des administrations Algérienne

Aujourd'hui à travers le monde et en Algérie, un nouveau mode de fonctionnement des administrations vise à poser un mode de fonctionnement et mission des administrations. Leur fonctionnement devrait se caractériser par : ²

- Les managers ont une autonomie maximum vis-à-vis des politiciens pour la gestion de leurs organisations
- La définition de standard explicite de mesure des performances.
- Un plus grand suivi des résultats
- L'accent est mis sur les résultats, et non pas sur les procédures.
- Une division en unités su secteur public.
- Une incitation à la compétition dans le secteur public.
- Une plus grande discipline et une parcimonie dans la dépense publique.

¹ http://www.eldjazaircom.dz/index.php?id_rubrique=276&id_article=3512, consulté le 5/6/2018 à 1 :02h

² Idem.

1.2.4.5. Algérie, état des lieux et réponses ¹

Dans le cadre de la nouvelle notion de l'administration publique, la plupart des pays à travers le monde prennent des initiatives et lancent des projets en vue d'élever le niveau de coordination et d'intégration au sein des secteurs publics à l'effet de les rendre plus flexibles, efficient et effectif.

Comme la majorité des pays à travers le monde, de nouvelles idées plus innovantes doivent guider les actions des services étatiques en puisant dans les bonnes pratiques préconisées par le NPM en vue de rendre plus efficient et plus crédible le gouvernement Algérien. Les perspectives propres à moderniser l'administration en Algérie sont :

- des prestations de services de qualité, convenant aux citoyens.
- des fonctionnaires et des employés bien formés et exerçant convenablement leurs missions et activités.
- des services étatiques crédibles.
- rationalisant la dépense publique.
- des services étatiques informatisés et reliés entre eux en réseau informatique.
- des organismes étatiques travaillant en collaboration.

Il est remarquable de constater que les départements mettent exclusivement l'accent sur l'amélioration de la qualité du service public. Or les théories en la matière de la méthode du « Balanced Scorecard » de Kaplan et Norton préconisent d'équilibrer entre les différentes perspectives en vue de parvenir à une modernisation effective et durable.

D'un point de vue plus global, ce sont les « capacités institutionnelles » qui donnent le plus de sens et de rigueur normative à l'activité des organismes publics, et des organisations en général. Elles donneront plus de consistance et de visibilité au projet de modernisation de l'administration publique en Algérie. Celles-ci sont définies comme les facteurs expliquant les performances humaines au sein des organisations ou des environnements institutionnels.

On reconnaît au secteur public trois niveaux de capacités : ²

¹ http://www.eldjazaircom.dz/index.php?id_rubrique=276&id_article=3512 , consulté le 5/6/2018 à 1 :02h

² http://www.eldjazaircom.dz/index.php?id_rubrique=276&id_article=3512, consulté le 5/6/2018 à 1 :02h.

Chapitre 02 : les réformes publiques et fiscales

1- le niveau humain : est en rapport avec les capacités des fonctionnaires et employés des administrations, la capacité des personnels d'exécuter correctement leurs responsabilités professionnelle et technique, ce sont :

- les capacités des agences publiques
- les connaissances
- la qualification et attitudes des personnels individuellement ou en groupe

2- le niveau organisationnel : portant sur le renforcement des organisations sur l'implémentation de systèmes de motivation et d'exploitation effective des personnels, l'amélioration des structures de leadership et de management, le changement de la culture organisationnelle, et finalement l'introduction des outils modernes de la communication. Le développement du secteur public est plus sensible à des cultures organisationnelles robustes, de bonnes pratiques en management et communication qu'à des lois, des procédures et des réglementations.

3- le niveau institutionnel : Ce niveau inclut le contexte institutionnel et l'environnement des affaires.

- Le contexte institutionnel inclut les lois, les normes et les valeurs et facilite les agissements et les comportements des personnes.
- L'environnement des affaires inclut des aspects propres au pays, tels que le système fiscal, le système juridique ou légal, la stabilité politique et le poids de la société civile et du secteur privé.

2. La notion de performance publique

L'objectif principal et actuel de la modernisation des administrations publiques, est d'axer la gestion publique sur la performance qui correspond également à la diffusion d'un mode de direction finalisé, orienté vers l'atteinte des résultats. Dès lors, la performance publique acquiert une tonalité différente de celle du privé. Une conception élargie de la performance prévaut dans le secteur public et implique une adaptation des modèles de mesure.

2.1. Définition de la performance publique

Axer la gestion publique sur la performance, c'est l'objectif principal et primordial ciblé par les pays réformateurs. La performance publique, c'est bien entendu la performance de l'action de l'Etat, donc de l'ensemble des organisations gérant des services publics: « C'est la faculté des organisations publiques à mettre en œuvre les politiques publiques et à rendre compte de leurs résultats ». ¹

La performance publique vise principalement à renforcer la transparence de l'action publique et la responsabilisation des gestionnaires publiques, elle prend en compte alors deux aspects fondamentaux dans la gestion : la responsabilité et la transparence que nous allons définir par la suite : ²

2.1.1. Responsabilité

Les politiques de modernisation des administrations publiques ont connu la promotion de la notion d'accountability ou la responsabilité, comme principe directeur de la gestion par performance, qui recouvre deux volets : la capacité de rendre des comptes et le fait de pouvoir tirer des conséquences positives ou négatives de l'évaluation des résultats. Elle voit que la notion anglo-saxonne d'accountability recouvre tout à la fois la responsabilité purement comptable et l'appréciation de la qualité de la gestion.

¹ Sabah KEDEROUCI, « Administration et performance Le cas de l'administration Algérienne », Mémoire de Magister en Sciences de Gestion, Faculté des Sciences Economiques, de Gestion et des Sciences Commerciales, 2010, p111.

² Idem.

2.1.2. Transparence

L'objectif de transparence de l'action publique nécessite la mise en place des techniques de mesure de résultats pour avoir une information pertinente sur les coûts et la performance. Les principaux nouveaux instruments développés par les Etats sont :

- Les indicateurs de performance.
- L'information financière.

La contrepartie de cette liberté de gestion donnée aux gestionnaires et cette souplesse accrue est une obligation systématique de rendre compte et un renforcement du contrôle à posteriori. Cette obligation est traduite par la nécessité d'établir des comptes rendu précis annuels et infra-annuels.

2.2. L'adaptation des modèles de mesure

Nous présentons ici les principaux modèles d'analyses spécifiques à la performance publique :¹

2.2.1. L'adaptation du modèle EEE

Ce modèle décompose la performance en trois composantes complémentaires : économie, efficience et efficacité. Deux formes d'adaptation du modèle sont identifiables : d'une part, une relabellisation des composantes de la performance, d'autre part, son intégration dans un modèle plus large.

2.2.1.1. La substitution de la pertinence à l'économie

La recherche d'économie est le premier facteur explicatif du développement de systèmes de mesure et de management de la performance dans le secteur public. Ainsi, une solution pour faciliter l'acceptation des systèmes de mesure et de pilotage de la performance a consisté à mettre en retrait la dimension « économique » de la performance pour insister sur l'analyse de la pertinence des actions menées car la pertinence est un concept plus large que

¹ M. GUENOUN, « Le management de la performance publique locale. Etude de l'utilisation des outils de gestion dans deux organisations intercommunales », Université Paul Cézanne - Aix-Marseille III, 2009. HAL <https://tel.archives-ouvertes.fr/tel> , p205, 215.

celui d'économie, elle renvoie à une conception plus organisationnelle de la performance, tandis que l'économie renvoie à une conception plus financière ou comptable.

2.2.1.2. L'articulation du contrôle de gestion à l'évaluation des politiques publiques

L'intégration de l'axe « public » articule la démarche du contrôle de gestion à celle de l'évaluation des politiques publiques et vise à intégrer les finalités externes des organisations publiques dans l'appréciation de la performance publique. Ce modèle suppose donc de mesurer le degré de cohérence entre les objectifs formulés par les décideurs publics et les attentes du public et de mesurer la satisfaction du public quant aux résultats des actions publiques.

2.2.1.3. La dimension politique, administrative, et culturelle de l'analyse de la performance publique

La dimension politique, les modes d'organisation administratifs et la culture de service public impactent la manière d'analyser la performance publique :

- L'échelon politique détermine les orientations et les finalités et donc le périmètre de la gestion publique. Il est par conséquent nécessaire d'analyser l'alignement des objectifs fixés dans l'organisation au niveau de la direction générale avec les orientations fixées de manière formelle par les élus (programmes politiques, projet de ville...).
- l'analyse de l'efficacité de la gestion publique suppose d'identifier les marges de manœuvre de l'organisation étudiée en matière d'organisation interne. En effet, ceux-ci sont souvent contraints par des règles précises.
- la culture de service public influence le mode de fixation des objectifs : à l'intérieur elle conditionne le système de mesure des performances, à l'extérieur elle conditionne la convergence des prestations proposées et les attentes des usagers.

Les adaptations apportées au modèle EEE dans le secteur public consistent à relativiser l'importance de la dimension économique et à le situer dans un ensemble plus large où la prise en compte des attentes et perceptions du public constitue en soi une dimension de la performance.

2.2.2. L'adaptation du modèle I-O-O

Le modèle *Inputs-Outputs-Outcomes* est le principal modèle utilisé par les administrations publiques des pays anglo-saxon, **Les Outcomes** renvoient aux impacts, effets ou plus globalement aux résultats finaux de l'action publique sur son environnement, par opposition à ce qu'elle produit. Cette notion renvoie à la distinction proposée des deux fonctions des organisations publiques : la première transforme des entrants (personnel, matériel, budget, système d'information) en réalisations (délivrance de prestations publiques). La seconde combine ces réalisations et subit des effets externes pour donner naissance à l'impact.

En fait, la *distinction outputs/outcomes* renvoie à une autre ligne de partage entre secteurs public et privé, celle de l'importance accordée respectivement à la quantification et à la qualification. Les cadres du secteur privé ont une grande capacité à produire des chiffres, à les mettre en rapport et les « faire parler » ; tandis que, pour les cadres du public, la capacité à « s'interroger sur les missions, leur chaînage, les effets qualitatifs, à jouer sur le verbe est manifeste ».

2.2.3. L'adaptation du BSC

L'importance accordée par BSC à l'articulation d'indicateurs financiers et non financiers est très compatible avec le principe selon lequel les organisations publiques ne recherchent pas principalement le profit, D'autre part, son ambition d'aligner les indicateurs sur les intérêts de plusieurs parties prenantes (clients, actionnaires et employés) correspond bien à la multiplicité des bénéficiaires de l'action publique. Ainsi, le BSC a pu être considéré comme une concession minimale des organisations publiques à l'injonction de mesurer leur performance.

Moullin développe un *Public Sector Scorecard* (PSS) spécifique au secteur public censé « donner un cadre global de mesure de la performance et d'amélioration du service, adaptant le BSC à la culture et aux valeurs des secteurs public et parapublic ». L'adaptation du modèle consiste à ajouter une nouvelle dimension de la performance : l'axe « usagers/parties prenantes » qui suppose de mesurer la perception du service par les usagers et leur satisfaction. Alors que le BSC traditionnel cherche seulement à assurer la cohérence entre les différents axes de performance.

Chapitre 02 : les réformes publiques et fiscales

Section 2 : La Réforme de l'Administration fiscale

1. Définition

Le processus de réforme de l'Administration fiscale, a porté en premier lieu sur le système fiscal qui a été profondément transformé par son orientation vers les systèmes modernes d'imposition qui existent dans le monde. Ces transformations ont affecté les principales catégories d'imposition, à savoir l'impôt sur le revenu des personnes par l'introduction de l'impôt sur le revenu global (l'IRG), l'impôt sur les bénéfices des sociétés par l'institution de l'IBS et l'impôt sur la dépense par l'introduction de la TVA.¹

Pour l'heure, la modernisation de l'Administration fiscale vise davantage l'organisation des structures et leurs modes de fonctionnement.²

Le fondement du nouveau schéma organisationnel avec l'institution de la DGE, des CDI et des CPI est la mise en place d'une Administration fiscale centrée vers les contribuables, dotée de structures modernes de gestion et adaptées au tissu fiscal.

2. Les actions de réussite de la réforme fiscale

Cependant, pour plus d'efficacité, la fusion des services opérationnels, la simplification du système fiscal doivent être impérativement accompagnée d'autres actions dont va dépendre la réussite des réformes. Ces actions concernent pour l'essentiel :³

2.1. L'instauration du système d'information

Ce projet en cours sera construit autour d'une base de données nationale et s'appuiera fortement sur les opportunités offertes par les nouvelles technologies de l'information et de la communication ;

¹ **A. RAOUYA**, Conférence nationale des cadres de l'Administration fiscale «**Modernisation de l'Administration fiscale : les prochaines étapes**», **Ministère des finances, Direction Générale des Impôts, Direction des Relations Publiques et de la Communication, p01**, https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%20conference%20cadres%20special.pdf , consulté le 28/5/2018 à 23 :23h.

² Idem.

³ Idem.

2.2. La poursuite de l'immatriculation fiscale

Cette immatriculation établie sur la base du numéro d'identification fiscal est un instrument incontournable de la gestion moderne de l'impôt en ce qu'elle permet, notamment, de suivre la traçabilité des transactions et des mouvements des fonds de et vers l'Algérie ;

2.3. La valorisation des ressources humaines

L'Administration fiscale a élaboré un programme ambitieux de formation, de recyclage et de perfectionnement de ses personnels pour répondre aux nouvelles exigences du programme de modernisation du ministère des Finances ;

2.4. Le renforcement de la communication et l'intensification des rencontres avec les associations professionnelles

Les actions de communication de l'Administration fiscale doivent, désormais, tendre à recentrer toutes ses missions autour du contribuable en mettant à sa disposition une information fiable de nature à réduire les incompréhensions.

Dans le même ordre d'idées, la DGI a fait le choix de développer sa capacité d'écoute en intensifiant ses rencontres avec les associations professionnelles ;

2.5. La mise en place d'un nouveau système de pilotage et l'introduction de méthodes d'audit modernes

Ce système permettra d'assurer une visibilité sur l'ensemble du processus de gestion et offre l'opportunité d'analyser et d'évaluer les résultats des activités et la performance des différents intervenants à tous les échelons de la hiérarchie et séparer des activités de l'administration centrale (missions de conception, animation, et encadrement) de celles des services opérationnels (missions de gestion, contrôle, et recouvrement de l'impôt), avec les délégations de pouvoirs appropriées.

3. Les axes de la modernisation de l'administration fiscale

L'Administration fiscale devrait assurer poursuite de la modernisation tant du point de vue de son assise légale et réglementaire que de ses mécanismes, de ses effectifs et de ses moyens. L'amélioration de la qualité des prestations sera ainsi approfondie au bénéfice des usagers, y compris des entreprises.¹

3.1. L'Administration fiscale au centre des réformes des administrations publiques

Il est nécessaire d'adapter aux mutations que connaissent le monde des affaires et l'évolution de la société algérienne en général. Cela concerne en priorité l'Administration fiscale eu égard à son rôle fondamental dans la régulation de l'activité économique du pays, d'une part, et sa mission de mobilisation des ressources budgétaires et de service public qui la mettent en relation étroite avec les citoyens et les entreprises, d'autre part. Aussi, cette nécessité d'adaptation et de modernisation ne doit-elle pas céder « à un effet de mode » mais s'inscrire dans le cadre d'une démarche de changement fondée sur un diagnostic de l'existant et un plan d'action à court et à moyen terme en vue de consolider les acquis et surmonter les obstacles.²

3.2. Actions complémentaires accompagnant la refonte des structures

Pour conférer plus d'efficacité à cette réforme, le Ministre des Finances a préconisé un certain nombre de recommandations devant accompagner la refonte des structures.

Ces actions devraient tendre à :³

- consolider le système fiscal dans le sens de l'allègement et de la simplification;
- alléger les procédures fiscales ;
- renforcer le dispositif de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

¹Karim DJOUDI Le ministre des finances, Conférence nationale des cadres de l'Administration fiscale «**Modernisation de l'Administration fiscale : les prochaines étapes**», Ministère des finances, Direction Générale des Impôts, Direction des Relations Publiques et de la Communication, p02.
https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%20conference%20cadres%20special.pdf , consulté le 28/5/2018 à 23 :23h.

² Idem.

³ Ibid, p3.

Chapitre 02 : les réformes publiques et fiscales

Elles consistent pour l'essentiel en :¹

- la mise en place de modes de gestion plus responsabilisant et l'amélioration des conditions d'exercice des missions de l'Administration fiscale ;
- le renforcement des garanties accordées aux contribuables ;
- l'amélioration de la relation de l'Administration fiscale avec les contribuables à travers les actions de communication ;
- la mise en valeur des ressources humaines par l'élaboration d'un statut spécifique valorisant, le renforcement des capacités managériales, de gestion et d'intervention, la mise en place d'un programme ambitieux de formation et l'adaptation de l'école nationale des impôts aux nouvelles exigences du programme de modernisation ;
- la mise en place d'un nouveau système d'information aligné sur la nouvelle stratégie de modernisation fortement soutenu par les opportunités offertes par les nouvelles technologies de l'information pour un meilleur service rendu aux contribuables. Ainsi, la récente signature du contrat portant acquisition d'une solution logicielle permettra de bâtir l'architecture de ce système d'information ;
- L'adoption de règles et de modes de gestion de l'Administration à travers un nouveau système de pilotage, la mise en place de contrats de performance sur la base d'un nouveau panel d'indicateurs de gestion ;
- L'introduction de méthodes d'audit modernes en vue de prévenir toute velléité de corruption, de malversation et de détournements de fonds ainsi que la vulgarisation des principes et des règles de déontologie et d'éthique.

4. La simplification de la vie du contribuable a la DGI

La DGI est engagée dans une vaste démarche de modernisation. Il s'agit de passer d'une organisation interne de l'administration, très centrée sur les procédures, vers une administration centrée sur l'utilisateur. La politique d'amélioration des prestations de service à l'utilisateur est basée sur un socle commun d'engagements agencé autour de cinq axes :²

- Une meilleure qualité d'accueil sous toutes ses formes (physique, téléphonique, par courrier postal ou courrier électronique).

¹ Karim DJOUDI, **Op-cit**, p03.

² https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%2028.pdf , Direction de la législation Fiscale, Sous-direction des relations publiques et de l'information consulté le 28/5/2018 à 23 :18h.

Chapitre 02 : les réformes publiques et fiscales

- Une simplification des démarches entreprises par les usagers.
- Un accès plus facile aux services de l'administration fiscale.
- Un accueil attentif et courtois.
- Une meilleure écoute des usagers pour progresser.

La stratégie de communication entamée par la DGI se traduit par la mise en œuvre d'un ensemble d'actions concrétisant cette démarche, à savoir :¹

4.1 Le plan de communication de la DGI

Les réformes engagées par l'administration fiscale en vue de sa modernisation tant sur le plan fonctionnel qu'organisationnel à travers l'assouplissement des modes de gestion et la création de nouvelles structures ainsi que l'amélioration du fonctionnement des services et la qualité de la relation avec les usagers ont été consolidées par l'élaboration d'un plan de communication de la DGI. Parallèlement à cela, d'autres plans de communication ont été réalisés, notamment le plan de communication interne et externe de la DGE, le plan de communication des CDI et le plan de communication des CPI.

4.2. Les indicateurs de gestion : Relations publiques

L'introduction des indicateurs de gestion « Relations Publiques » dans le système de gestion de l'administration fiscale ne constitue pas pour celle-ci une fin en soi, mais un point de départ lui permettant d'obtenir régulièrement des informations de synthèse en matière d'accueil du public, de contrôle des performances et enfin d'identifier les dérapages ou contre-performances le plus en amont possible afin de prendre les mesures correctrices adéquates tendant à assurer une meilleure qualité de services rendus aux usagers.

Sept indicateurs permettent de mesurer les résultats atteints dans l'amélioration de la qualité des services rendus aux usagers.

Il s'agit du :

- Pourcentage annuel des visiteurs.
- Pourcentage annuel des appels téléphoniques.
- Nombre annuel des rencontres.

¹https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%2028.pdf , Direction de la législation Fiscale, Sous-direction des relations publiques et de l'information consulté le 28/5/2018 à 23 :18h.

Chapitre 02 : les réformes publiques et fiscales

- La durée annuelle des rencontres en jours.
- Pourcentage de requêtes reçues par rapport au volume de la population fiscale.
- Pourcentage de requêtes traitées par rapport au courrier reçu.
- Délais de traitement des requêtes.

4.3. Le rôle des nouvelles structures de la DGI (DGE, CDI, CPI) en matière d'accueil et d'information

Les services d'accueil et d'information relevant des nouvelles structures de la DGI (DGE, CDI, CPI) jouent un rôle primordial dans la collecte et la diffusion de l'information fiscale ainsi que l'amélioration des relations avec les contribuables. Dans ce cadre, ils ont pour principales missions en leur qualité d'interlocuteur unique :

- L'accueil, l'orientation et l'assistance des contribuables relevant de leurs compétences par des agents spécialisés ayant reçu une formation suffisante pour assurer cette mission convenablement ;
- L'assistance des nouveaux contribuables dans leurs démarches liées principalement à leurs obligations, à leurs droits et aux nouvelles procédures auxquelles ils sont astreints.

4.4. Les missions de contrôle de la mise en œuvre des procédures d'accueil et d'information des contribuables

L'administration fiscale organise des missions de contrôle au niveau des Directions des Impôts de Wilaya, des Directions Régionales des Impôts et des services de base en vue de s'assurer de l'application des procédures d'accueil et d'information des contribuables. Cela traduit la volonté de l'administration fiscale à réussir un service de qualité pour le citoyen et humaniser ses relations avec lui, souvent avide d'informations fiscales. Ces missions de contrôle sont d'une grande importance dans la mesure où elles reflètent le degré des carences existant au niveau des services en matière d'accueil.

Ces carences créent un climat qui ne favorise guère la promotion du civisme fiscal, objectif primordial de la communication. A cet effet, plusieurs actions ont été développées ayant trait, notamment à :

Chapitre 02 : les réformes publiques et fiscales

- L'aménagement des espaces réservés à l'accueil physique;
- La dotation des services (DIW-DRI) en lignes téléphoniques réservées à l'accueil;
- Le renforcement des structures en personnel suffisant devant être affecté à l'accueil et à l'information;
- La formation des agents en matière de communication;
- La dotation des services chargés de l'accueil et de l'information en moyens humains et matériels adéquats, nécessaires à l'accomplissement des missions qui leur sont assignées;
- La dotation des services de base en quant

4.5. Un nouveau système d'information de la DGI : noyau central de la modernisation

Il est défini comme étant l'ensemble des moyens mis en œuvre pour acquérir, stocker, traiter, restituer les informations nécessaires au bon fonctionnement de l'Administration, ne pas confondre avec les systèmes informatiques.¹

4.5.1. Orientations :

Les orientations du système d'information de DGI sont :²

- Organiser le système d'information en vue d'assurer : cohérence et efficacité du traitement de l'information et sa communication.
- Elargir la vision de chacun vis-à-vis du programme de modernisation de la DGI.
- Permettre une vision partagée incluant l'ensemble des acteurs.
- Prendre conscience de la nécessité d'une avancée d'ensemble.
- Mettre en relief les problèmes de système d'information dans une problématique intégrée.
- Permettre à chacun de situer son rôle dans ce programme.
- Montrer que les NTIC peuvent permettre des évolutions positives au service de la modernisation du SI de la DGI.

¹M. BENYELOUL, Directeur de l'informatique et de l'organisation (DIO), Conférence nationale des cadres de l'Administration fiscale «**Modernisation de l'Administration fiscale : les prochaines étapes**», **Ministère des finances, Direction Générale des Impôts, Direction des Relations Publiques et de la Communication, p05** https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%20conference%20cadres%20special.pdf , Direction de la législation Fiscale, Sous-direction des relations publiques et de l'information consulté le 28/5/2018 à 23 :23h.

² Idem.

4.5.2. Objectifs

Les objectifs du système d'information de la DGI sont :¹

- Améliorer la fiscalité ordinaire ;
- Maîtriser les coûts ;
- Repenser une organisation centrée sur le contribuable avec un recours intensif aux NTIC ;
- Donner une meilleure qualité de service au contribuable (recours accru aux technologies relation client) ;
- Avoir une connaissance approfondie du contribuable ;
- Maîtriser les coûts de gestion (automatiser les travaux de masse...)
- Redéfinir les processus fiscaux qui doivent être repensés en fonction des possibilités des TIC ;
- Passer d'une informatique de masse à une informatique en ligne, d'aide à la décision et informatique communicante.

4.6. La refonte du système d'information fiscale

La refonte du Système d'Information Fiscale est une pièce essentielle du programme de modernisation de la Direction Générale des Impôts dont les grandes lignes de son projet sont les suivantes : Un changement complet de :²

- son organisation.
- ses infrastructures.
- ses modes opératoires.

4.6.1. Ambitions³

- un meilleur service aux contribuables.
- une plus grande performance pour la nation.
- la modification des procédures de travail.
- l'implantation des solutions, des moyens et des infrastructures.

¹ M. BENYELOUL, **Op-cit**, p 05.

² M. DRIF, Conférence nationale des cadres de l'Administration fiscale «**Modernisation de l'Administration fiscale : les prochaines étapes**», **Ministère des finances, Direction Générale des Impôts, Direction des Relations Publiques et de la Communication**, p05

https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%20conference%20cadres%20special.pdf , consulté le 28/5/2018 à 23 :23h.

³ Idem.

Chapitre 02 : les réformes publiques et fiscales

- la formation des équipes à tous les niveaux de la DGI.

4.6.2. Meilleures pratiques et nouvelle organisation¹

- mise en place des directions par type de contribuable (abandon de l'approche par type d'impôts).
- création de la DGE, des CPI et des CDI pour un meilleur service et un meilleur rendement.
- opportunité pour convertir tous les processus de travail aux meilleures pratiques mondiales dans chaque service de la DGI.

4.6.3. Le contribuable au cœur du système²

- placer le contribuable au cœur du système d'information fiscal en adaptant le fonctionnement de la DGI selon le principe de la fenêtre unique ;
- simplifier, organiser, archiver, sécuriser la récolte des informations en favorisant l'interconnexion entre les différents services et administrations;
- gestion des dossiers fiscaux ;
- service au contribuable

5. Les travaux en atelier

L'organisation des travaux en atelier répond au souci de la DGI de dresser un état des lieux des conditions actuelles de fonctionnement des services en vue d'apporter les ajustements pratiques aux lacunes constatées. Deux thèmes essentiels d'atelier ont été retenus. Il s'agit de :³

- **Atelier 1** : Pilotage et coordination de la modernisation «assiette-recouvrement, contentieux».

¹ M. DRIF, **Op-cit**, p05.

² **Idem**.

³ M. SAIDANI, Conférence nationale des cadres de l'Administration fiscale «**Modernisation de l'Administration fiscale : les prochaines étapes**», Ministère des finances, Direction Générale des Impôts, Direction des Relations Publiques et de la Communication, p11
https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%20conference%20cadres%20special.pdf , consulté le 28/5/2018 à 23 :23h.

Chapitre 02 : les réformes publiques et fiscales

- **Atelier 2** : Stratégie de modernisation de l'Administration fiscale

Les recommandations issues des travaux des ateliers sont : ¹

5.1. Les travaux de l'atelier 1 : Pilotage et coordination de la modernisation : assiette recouvrement, contentieux

5.1.1. Législation et réglementation fiscales

- Garantir une stabilité des textes et leur vulgarisation interne.
- Engager la réflexion pour l'introduction de toutes les mesures en faveur des contribuables de bonne moralité fiscale, moyen de lutte contre l'incivisme fiscal (remise des pénalités).

5.1.2. Amélioration des procédures de gestion

5.1.2.1. En matière de recouvrement

- Introduire des mesures pour la rémunération spécifique des agents de poursuites.
- Déplacer de la vente des objets saisis vers une wilaya autre que celle du lieu de la réalisation de la saisie mobilière.
- Envisager la mise en place d'une procédure spécifique au recouvrement des amendes et autres créances étrangères à l'impôt.
- Prévoir, en collaboration avec la Direction Générale de la Comptabilité, le remboursement sur les avances du Trésor des excédents en matière d'IRG et d'IBS ainsi que pour les autres produits en cas d'insuffisance de recouvrement.
- Renforcer les recettes en agents qualifiés en matière de poursuites et recouvrement forcé de l'impôt.
- Envisager un dispositif complémentaire à celui existant pour l'assainissement des anciens restes à recouvrer;

5.1.2.2. En matière d'assiette

- Moduler les délais de prescription en fonction de la nature des contrôles opérés par les services d'assiette et en fonction de celle des infractions relevées.

¹ M. SAIDANI, Op-cit, p11.

Chapitre 02 : les réformes publiques et fiscales

- Envisager l'établissement d'une convention avec Algérie Poste pour l'envoi des notifications de redressements ou désigner des agents assermentés pour leur remise en mains propres.

5.1.2.3. En matière de contentieux

- Extension de l'instruction du contentieux du recouvrement à la recette des impôts.
- Révision du dispositif législatif régissant le sursis légal de paiement, notamment en matière de taux (de 20 à 10%) et la constitution de garanties (cautions bancaires ou hypothécaires).
- Redéfinition des missions et rôles des agents chargés du traitement du contentieux.
- Réglementation des séances d'arbitrage en matière contentieuse.
- Envisagement de la refonte des voies de recours dévolues aux commissions.
- Refonte en profondeur de la relation administration/avocat et révision de leurs honoraires en fonction du degré de leur implication et de leurs efforts.

5.1.2.4. En matière de pilotage et de contrôle de gestion

- Intensification du contrôle exercé par les DIW et DRI et la mise en place d'un système d'information fiscal efficace.
- Assistance des gestionnaires (chefs d'inspection, receveurs) à assainir leurs situations et cerner avec exactitude la situation des contribuables dans la perspective d'engager un transfert de compétence vers les nouvelles structures (CDI, CPI).
- Reprise et actualisation des indicateurs de gestion par l'association de l'organe de contrôle interne, outil nécessaire à l'évaluation et à l'appréciation de l'activité des gestionnaires et par conséquent à l'élaboration d'un tableau de bord.
- Tenue périodique de réunions de travail et présence continue des DIW sur le terrain.
- Mise en place d'un système d'information fiscal efficace (base de données) nécessaire à l'exercice du contrôle de gestion de premier niveau ;
- Association de l'organe de contrôle interne à celui de gestion par l'affectation de vérificateurs au sein même de la structure de gestion (DGE, CDI, DIW) dans la perspective de dresser des diagnostics (points forts et faibles) nécessaires à l'établissement des contrats de performance.
- Entamer une normalisation des effectifs par l'étude des postes, des profils et la répartition des tâches à chaque intervenant dans le processus de gestion de l'impôt.

Chapitre 02 : les réformes publiques et fiscales

5.1.2.5. En matière de formation

- Formation d'instructeurs pour le renforcement des inspections et des services de gestion (DGE, CDI, CPI).
- Organisation de cycles de formation en faveur des agents sur l'organisation des services projetée (DGE, CDI, CPI) et sur les techniques fiscales et recouvrement forcé (voies d'exécution).

5.1.2.6. En matière d'information

- Redéfinir le circuit de transmission de l'information fiscale notamment par son allègement.
- Edition de bulletins périodiques de la jurisprudence fiscale et diffusion des commentaires des conventions fiscales internationales (communication interne).
- Revoir le système de communication externe par :
 - le lancement de communiqués télévisés et radiodiffusés pour mieux sensibiliser les contribuables sur leurs obligations fiscales (délais, échéances de paiement, vignette...);
 - la relance de l'enquête d'opinion pour recueillir les préoccupations du contribuable (utilisation du site web) ;
 - l'organisation de rencontres avec les associations professionnelles devant servir notamment à la formation morale du contribuable.
- L'instauration du dialogue professionnel interne pour sensibiliser le personnel sur le métier, gagner son entière adhésion et éviter le risque d'erreurs.

5.2. Les travaux de l'atelier 2 : Stratégie de modernisation de l'Administration fiscale

Les recommandations de l'ensemble des participants sont synthétisées comme suit :¹

5.2.1. L'Affinage du cadre organisationnel des services extérieurs afin de donner une meilleure flexibilité à la restructuration (DRI/DIW/CDI/CPI/Inspections spécialisées) s'articulant sur les axes ci-après :

- Clarification des attributions de chaque structure (pilotage et assistance des services) ;
- Renforcement de la position des DIW en tant qu'interlocuteur local de l'Administration centrale ;
- Elimination de la superposition éventuelle des échelons qui peut constituer un facteur bloquant et qui ne favorise pas le recentrage des missions, le renforcement et le redéploiement de l'encadrement.

5.2.2. Le Renforcement des prérogatives de la DRI

- Par le transfert de toutes les tâches et missions opérationnelles (contrôle fiscal, contentieux, remboursement de TVA, recherches) dévolues aux Directions Centrales ;
- Par le transfert ou le partage des missions opérationnelles (contrôle fiscal, contrôle interne et d'audit, notamment par les prérogatives ci-après :
 - participation dans les comités de direction et de pilotage des projets stratégiques de la DGI ;
 - suivi des projets des réformes ;
 - faire de la DRI l'interlocuteur des services extérieurs pour faire connaître les attentes et réactions des services.

¹ M. SAIDANI, Op-cit, p13. .

5.2.3. L'Analyser des incidences de la mise en place des CDI et CPI sur :

- Le redéploiement des effectifs des inspections et des recettes éloignées.
- Le choix d'implantation des CDI et CPI et le respect du principe de proximité du contribuable.
- Le choix des sites et l'introduction des correctifs en tenant compte du tissu et des enjeux fiscaux afin d'adapter l'organisation à la réalité du terrain.
- La catégorisation du CPI et la prise en charge de la problématique de l'accueil physique des contribuables (nombre/réception au guichet– simplification des démarches).
- Proximité.
- Redéploiement des effectifs/ponction des compétences au détriment des autres structures.
- Anticipation du choix des sites en référence au nouveau découpage administratif.

5.2.4. La révision du système de supervision des missions des DIW en matière de gestion des ressources, de pilotage, de contrôle de gestion et d'audit des services.

5.2.5. La définition de la nature des relations, fonctionnelles ou hiérarchiques entre

- DGE et Directions Centrales ;
- CDI/CPI et Direction de wilaya
- Les liaisons entre DGE/DIW/CDI/ CPI...
- Les DRI et les CDI
- Le rôle du contrôle interne et modalités d'intervention des vérificateurs de gestion.

5.2.6. La Nécessité d'une meilleure communication en direction des services extérieurs sur le programme de réforme de l'Administration fiscale.

5.2.7. L'Accord d'un temps aux cadres dirigeants pour leur permettre un examen approfondi des missions des différents services (DRI, DIW, CDI, CPI) afin de formuler des propositions quant à une éventuelle redéfinition de ces missions.

5.2.8. Le lancement d'une réflexion sur l'actualisation de la réglementation fiscale par :

- La simplification des procédures ;

Chapitre 02 : les réformes publiques et fiscales

- La mise à jour des textes réglementaires de référence ;
- La reformulation de certaines dispositions fiscales des différents codes fiscaux.

5.2.9. La maintenance des dispositifs spécifiques à chaque catégorie d'impôts en matière de législation fiscale.

Conclusion

La volonté de moderniser le secteur public ne vise pas à un radical changement de l'administration au modèle de l'entreprise mais à mettre en relation les valeurs étatiques et l'inspiration partielle et précautionneuse aux solutions de la nouvelle gestion publique. En effet l'Algérie est devenue de plus en plus intéressée par l'intégration à l'économie mondiale, de plus grandes exigences ont été placées sur le gouvernement pour des changements de politiques et des changements dans les structures et processus administratifs, dont le but est de répondre aux réalités nouvelles et émergentes. Pendant ce temps, les engagements offerts par La nouvelle gestion publique comme un modèle alternatif de gouvernance et de prestation de services.

Chapitre 3

**Le contrôle de gestion et l'amélioration des
services fiscaux**

**Cas d'Inspection Générale des Services
Fiscaux - IGSF-**

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

Introduction

L'objectif de ce dernier chapitre est de tenter d'expliquer les modalités et les procédures du contrôle, au sein de l'inspection générale des services fiscaux, et les principales constatations et recommandations relevés.

Ce chapitre s'organise autour de deux sections, la première section sera consacré à présenter l'établissement d'accueil, la deuxième section à les Procédures du contrôle de l'IGSF, par la vérification de ses services à travers le Polycontrôle et la vérification ciblée qui sont basés sur des thèmes préalablement définis, on concluant avec des constatations et des recommandations observés.

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

Section 1 : Présentation de l'Inspection Générale des services fiscaux

Nous traitons dans cette première section une présentation de l'inspection générale des services fiscaux, de ce qui concerne son organisation, ses attributions et son champ d'intervention.

1- Présentation de la direction générale des impôts DGI

1-1 Organisation de la DGI

La DGI est organisée en directions centrales et services extérieures :

1-1-1 Services centrales ¹

- Inspection Générale des services fiscaux (IGSF).
- La direction de la législation et de la réglementation fiscale (DLRF).
- La direction des opérations fiscales (DOFR).
- La direction du contentieux (DCX).
- La direction de l'administration des moyens et des finances (DAMF).
- La direction de l'informatique et de l'organisation (DIO).
- La direction des relations publiques et de la communication (DRPC).
- La direction de la recherche et de la vérification (DRV).
- La direction de l'information et de la documentation fiscale (DIDF).

Chaque direction abrite des sous-directions.

1-1-2 Services extérieures

Ce service abrite les services suivants :²

- 01 Direction des grandes entreprises (DGE)
- 09 Directions régionales des impôts (DRI)
- 03 Service Régional des recherches et vérification (SRRV) : chargé de l'exécution des programmes d'investigation de recherche et de contrôle des activités et des revenus, assurer la gestion des moyens d'intervention des brigades de vérification fiscales, la mise

¹ Décret exécutif n°07- 364 du 18 Dou El KaadaChaabane1428 correspondant au 28 Novembre 2007 Portant organisation de l'administration centrale du ministère des finances.

² Décret exécutif n°06- 327 du 25 Chaabane1427 correspondant au 18 septembre 2007 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale.

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

en œuvre des programmes de vérification de recherche, du suivi et du contrôle des travaux y afférents et de leur évaluation périodique.

- 03 Centres Régionaux de l'Information et de la documentation (CRID) : il est chargé de la coordination des programmes de recherche, de la collecte et du traitement de l'information économique et financière locale
- 54 Directions des Impôts de Wilaya (DIW) : elle a pour mission :
 - Assurer l'autorité hiérarchique des CDI et des CPI
 - Veiller au respect de la réglementation et de la législation fiscale, au suivi au contrôle de l'action des services et à la réalisation des objectifs fixés. Elle est composée de cinq sous-directions
 - Centre des impôts (CDI)
 - Centre de proximité des impôts (CPI).
- 716 Inspections.
- 445 Recettes.

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

2- Présentation de l'inspection générale des finances IGSF

Nous traitons dans cette première section une présentation de l'IGSF, de ce qui concerne son organisation, ses attributions ainsi que son champ d'intervention.

2-1 Présentation juridique¹

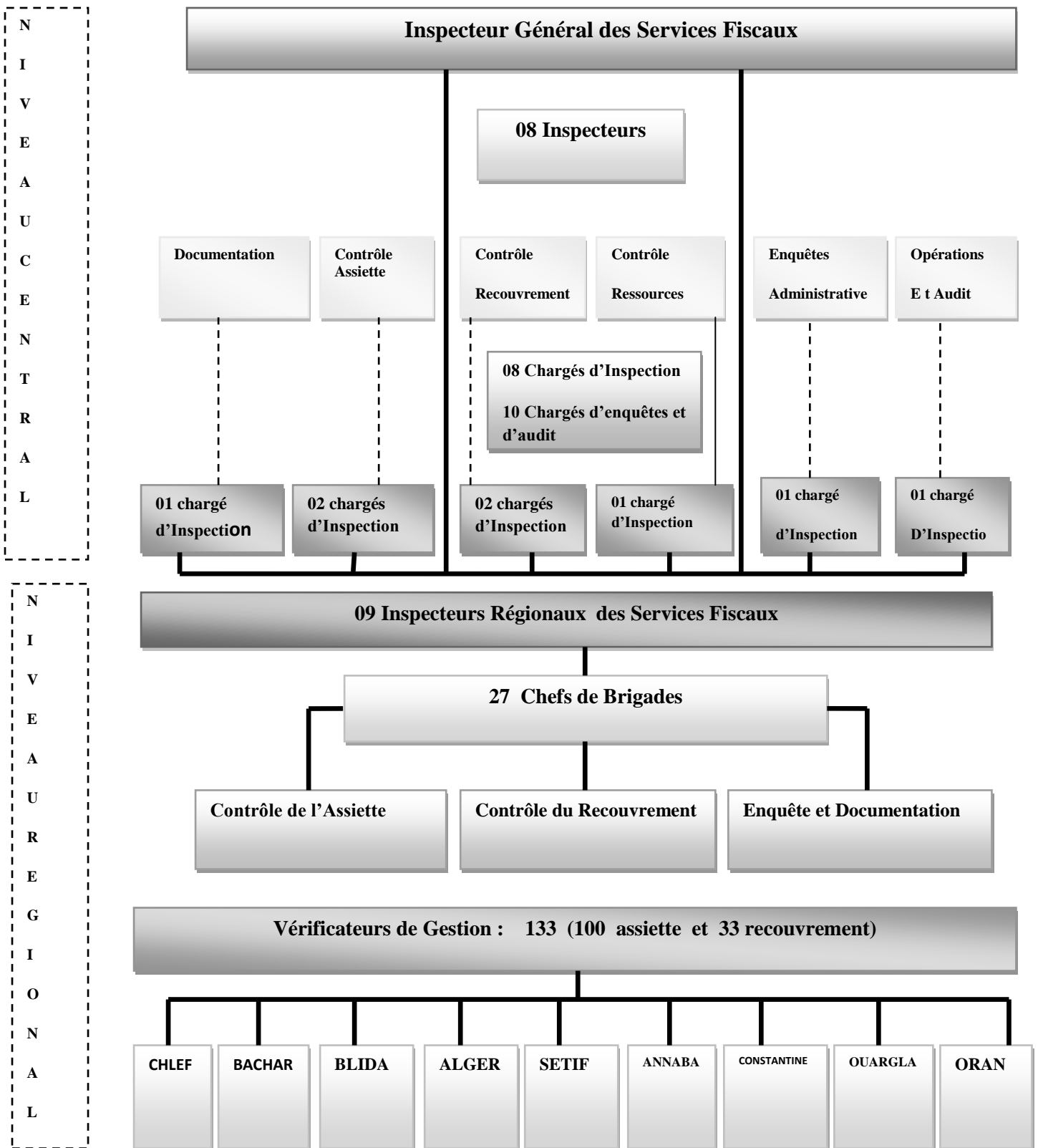
Le décret exécutif n° 95-55 du 15 Février 1995 portant organisation de l'administration centrale du Ministère des finances prévoit en son article 5, une inspection générale des services fiscaux au sein de la direction générale des impôts.

Les attributions et l'organisation de l'inspection générale des services fiscaux sont réglementées par le décret exécutif n° 98-230 du 13 Juillet 1998 et l'arrêté interministériel du 16 Décembre 1998.

¹ **Instruction 107 MF/DG**, du 17 Mars 2001, RELATIVE A L'ORGANISATION ET AU FONCTIONNEMENT DE L'INSPECTION GENERALE DES SERVICES FISCAUX. (Document interne).

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

2-2 L'organigramme de l'IGSF



Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

2-3 Attributions

Conformément au décret exécutif sus visé, l'inspection générale des services fiscaux est chargée, notamment de procéder à des contrôles, inspections et enquêtes sur :

- L'organisation et le fonctionnement des services ;
- La qualité de leur gestion ;
- L'utilisation du potentiel humain et matériel mis à leur disposition.

Elle est chargée d'orienter les actions des missions d'inspection des services fiscaux locaux et d'en apprécier l'efficacité.

Son champ d'intervention concerne :

- Les structures centrales de la direction générale des impôts et leurs démembrements ;
- Les directions régionales des impôts ;
- Les directions régionales de wilaya ;
- Les inspections des impôts ;
- Les recettes des impôts (recouvrement et gestion).

2-4 Structures, Mission et Fonctionnement De l'IGSF

2-4-1 Les structures de l'IGSF :¹

Le décret exécutif n° 98-230 du 13/07/98 n'a pas désigné de structure au niveau central mais uniquement les cadres qui la composent, à savoir, l'Inspecteur Général des Services Fiscaux, assisté de huit (08) Inspecteurs et huit (08) chargé d'inspection.

Les activités de l'administration fiscale étant diversifiées et techniques, il a apparu nécessaire d'organiser la structure centrale en raison de la polyvalence des fonctions d'assiette et de recouvrement de l'impôt et des préoccupations de la Direction Générale des Impôts. C'est ainsi qu'ont été mises en place cinq divisions :

- La « Division 1 », chargée de la documentation ;
- La « Division 2 », chargée de l'inspection et du contrôle en matière d'assiette ;
- La « Division 3 », chargée de l'inspection et du contrôle en matière de recouvrement ;

¹ **Instruction 107 MF/DG**, du 17 Mars 2001, RELATIVE A L'ORGANISATION ET AU FONCTIONNEMENT DE L'INSPECTION GENERALE DES SERVICES FISCAUX. (Document interne).

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

- La « Direction 4 », chargée du contrôle de l'utilisation des ressources ;
- La « Direction 5 », chargée des enquêtes administratives.

2-4-2 Les Missions de l'IGSF

L'Inspection Générale des services fiscaux assure une triple fonction : ¹

- 1) Une fonction de surveillance générale du fonctionnement et de la marche des services, notamment des conditions d'application de la réglementation et de contrôle de l'utilisation des moyens humains et matériels ainsi que des crédits alloués aux extérieurs ;
- 2) Une fonction d'assistance à toutes les structures de la direction générale des impôts, notamment par la mise à leur disposition de ses fichiers informatisés (documentation et analyse de statistiques), étant entendu que les niveaux d'habilitation pour l'accès à ces données informatiques seront fonction de la qualité de l'utilisation ;
- 3) Une fonction ponctuelle d'audit à la demande expresse de l'autorité supérieure.

2-4-3 Fonctionnement ²

Sous l'autorité du Directeur Général des Impôts, l'Inspecteur Général dirige l'Inspection Générale des services Fiscaux (I.G.S.F) avec l'assistance des inspecteur et des chargés d'inspection.

L'I.G.S.F. arrête le programme annuel de ses interventions en tenant compte des orientations et priorités définies par le plan d'action imparti à la Direction Générale des Impôts (D.G.I).

Pour permettre à l'I.G.S.F d'assurer au directeur Général des Impôts, la rapidité et la sûreté de toute information sur les conditions de fonctionnement et les performances de toute structure, la Division 1 qui constitue l'outil privilégié, est chargée de la et de l'enrichissement :

- d'une bibliographie informatisée exposant la fiscalité dans ses moindres détail, sur la base des circulaires d'application des lois de finance, instructions et notes d'interprétation de la

¹ **Instruction 107 MF/DG**, du 17Mars2001, RELATIVE A L'ORGANISATION ET AU FONCTIONNEMENT DE L'INSPECTION GENERALE DES SERVICES FISCAUX. (Document).

² Idem.

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

réglementation présentant un caractère d'actualité pour l'assiette, le contrôle, le recouvrement et le contentieux de l'impôt.

- de banque de données d'origine interne et d'origine externe pour toute information relative aux structures, aux ressources humaines et matérielles mises à la disposition de la direction générale des impôts, et aux statistiques d'assiette, de contrôle, de recouvrement et de contentieux de l'impôt.

Les autres Divisions techniques de l'I.G.S.F. sont chargées, de la mise en œuvre des actions inscrites au programme des interventions à réaliser par leurs propres soins et par les Inspections Régionales des Services Fiscaux.

Placés sous l'autorité de l'Inspecteur Général, les Inspecteurs régionaux des services fiscaux gèrent leurs structures avec l'assistance de trois chefs de Brigade et des vérificateurs gestion.

2-5 Les différentes formes d'intervention

Le contrôle à l'interne de l'I.G.S.F., s'exerce sur pièces et sur place suivant différentes formes, qui sont :¹

- Inspections et vérification de services ;
- L'audit ;
- L'enquête administrative ;
- L'animation et l'assistance.

2-5-1 L'inspection

Elle consiste à évaluer les performances des services inscrits au programme annuel d'inspection approuvé par le Directeur Général des impôts.

2-5-2 L'audit

L'audit a pour objectif l'analyse d'un système qui cible plusieurs services en vue de formuler un diagnostic précis et objectif, et proposer, si nécessaire, des mesures correctives. Ce contrôle est effectué par une mission composée d'un Inspecteur et d'un chargé d'inspection.

¹ **Instruction 107 MF/DG**, du 17 Mars 2001, RELATIVE A L'ORGANISATION ET AU FONCTIONNEMENT DE L'INSPECTION GENERALE DES SERVICES FISCAUX. (document).

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

2-5-3 La vérification de gestion

La vérification de gestion est un acte d'autorité qui vise un service clairement discipliné. Son objectif est de mesurer la situation réelle de ce service. Elle concerne le gestionnaire et porte une appréciation qualitative sur sa manière de servir.

Elle revêt la forme :

2-5-3.1 Programme général des interventions : Il s'articule autour de deux axes :

- **Soit d'une vérification globale** : porte sur l'ensemble des compartiments de la structure
- vérifiée et de tous les aspects de l'activité des services internes ;
 - Inspection de l'enregistrement et du timbre
 - Inspection de la garantie
- **Soit d'une vérification ciblée** : l'amélioration de la gestion des structures de base par un contrôle ciblé des aspects particuliers préalablement identifier :

➤ En matière d'assiette :

- Centre des impôts
- Inspection des impôts

➤ En matière de recouvrement :

- Recettes
- CDI

2-5-3.2 Polycontrôle : Il porte sur la gestion de l'ensemble des compartiments de la Direction des Impôts de la Wilaya.

➤ Services ciblés :

- DGE
- DIW

2-5-4 L'assistance et l'animation des services extérieurs :

Bien que cette prérogative relève des attributions des D.R.I (direction de la recherche et de la vérification) des D.I.W (direction des impôts des Wilaya).

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

2-5-5 Les enquêtes administratives

L'I.G.S.F, mène toutes enquêtes rendues nécessaires par des situations particulières portées à sa connaissance et pour tout autre délit constaté ou recueilli fortuitement par les inspections régionales.

Il n'en demeure pas moins que, sans attendre l'intervention de l'I.G.S.F., les D.R.I et les D.I.W., doivent prendre des initiatives à l'effet de déclencher à leur niveau, des enquêtes administratives dès lors qu'elles ont connaissance d'informations mettant en cause le comportement négatif ou la probité de agents. Elles doivent par contre en aviser immédiatement l'I.G.S.F.

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

Section 2 : Les Procédures du contrôle de l'IGSF

I. Programme de contrôle en 2015

1. POLYCONTROLE

1.1. Résultats Chiffrés

- Services visités : **30**
 - DGE : 01
 - DIW : 29

- Nombre de missions : **88**
 - DGE : 02
 - DIW : 86 (ce n'est pas le nombre de direction c'est le nombre des sous direction)

- Nombre de vérificateurs de gestion mobilisés : **58**

- **Thèmes retenus**
 - Contrôle de la prise en charge de l'information inter-DIW;
 - Contrôle des réévaluations des transactions immobilières ;
 - Prise en charge des affaires contentieuses importantes.

1.2. Principales Constatations :

1.2.1. Contrôle de la prise en charge de l'information inter-DIW :

A. Dossiers transférés :

- Retard dans le transfert de certains dossiers fiscaux ;
- Tenue de registre sans colonne inhérente à la date de réception du dossier.
- Dossier fiscaux non assainis avant transfert ;
- Fiches de liaison insuffisamment renseignées des régularisations opérées ;
- Absence d'accusé de réception pour envois hors DIW ;
- Inspection de la nouvelle adresse non transcrite sur le registre ad hoc ;
- Retard dans l'enregistrement de dossiers parvenus à la SDOF ; (sous direction des opérations fiscales)

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

- Constatation de dossier fiscaux non finalisés (demande non signé, absence copie du registre de commerce);
- Insuffisances dans l'apurement des restes à recouvrer.

B. Extrait d'acte mutation à titre onéreux et actes de Sociétés : (genre de recoupement)

- Registre nominatif des extraits d'actes non tenu.
- Registre des extraits d'actes non tenu ;
- Retard dans l'exploitation de certains extraits d'actes ;
- Bureau des évaluations non renforcé en personnel ;
- Rapprochement avec l'inspection de l'enregistrement et timbre pour l'établissement des listes des extraits d'actes non opéré ;
- Retard dans la transmission des extraits d'actes à la Brigade des évaluations ;
- Registre d'enregistrement non tenu ;
- Insuffisance dans la prise en charge des extraits d'actes reçus.

1.2.2. Prise en charge des affaires contentieuses importantes

A. Recours préalable

▪ Tenue et suivi des registres des réclamations

- Mauvaise tenue des registres des réclamations au niveau de l'ensemble des structures visitées (inspections des impôts) et l'absence d'annotation des suites réservées aux réclamations introduites par les requérants.
- Registre des réclamations des affaires relevant de la compétence centrale non tenu ;
- Transmission de certaines réclamations aux inspections des impôts non concernées par le recours ;
- Insuffisance dans la qualité de l'instruction.
- Registre des réclamations non annoté des décisions finales réservées aux réclamations et autres remarques ;

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

- Retard dans le traitement des réclamations (inspections et SD/CTX).(Respecter les délais légaux)

- **Apurement des réclamations antérieures**

Léger retard dans l'apurement des réclamations contentieuses.

- **Respect des délais légaux d'instruction du contentieux et cause des éventuels retards**

- Non-respect dans certains cas des délais légaux d'instruction du contentieux.
- Retard dans la formalisation des dossiers de mandatement en matière d'IBS et d'IRG et leur envoi au trésorier de wilaya.

- **Tenue et suivi du registre des dépôts de plainte**

Absence des fiches récapitulatives sur chaque chemise du dossier du contentieux judiciaire (différentes parties du litige, nature du litige, les différents arrêts et leurs références).

B. Contentieux judiciaires :

- Constatation de l'application de pénalité de 100% pour manœuvre frauduleuse sans dépôt de plainte préalable ;
- Constatation de cas de retrait de plainte pour des contribuables dont les calendriers de paiement ne sont pas respectés.
- Registre du contentieux judiciaire non visé par le Directeur des impôts ;
- Envoi de documents et pièces pour la constitution de dossiers de dépôt de plainte sans accusé de réception.

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

1.2.3. Contrôle des réévaluations des transactions immobilières

- L'absence de liste nominative des extraits d'actes transmis par l'inspection de l'enregistrement.
- Constatation d'erreur dans l'exécution du contrôle.
- Absence de situation relative à l'état d'avancement et exécution du programme.
- Constatation d'écart entre les affaires programmées et les affaires examinées par la commission.
- Manque d'objectivité dans la réévaluation de certaines affaires.
- Insuffisance dans la réévaluation de certaines affaires.
- Très long retard dans les transmissions des extraits d'actes par les autres DIW.
- Prix appliqué pour certaines réévaluations non prévus par le Barème des prix.
- Faiblesse dans le recouvrement de l'impôt.

1.3. Les recommandations

- respect des délais de transfert de dossiers
- tenu réglementaire des registres
- Respect des délais d'enregistrement de dossiers parvenus à la SDOF
- Il faut acinier la situation de contribuable avant de le sanctionner.
- une formation continue pour garantir les droits de contribuable.
- Améliorer la qualité de l'instruction.
- Respect des délais dans les transmissions des extraits d'actes par les autres DIW.
- Etablir une situation relative à l'état d'avancement et exécution du programme.
- Respect retrait de plainte pour des contribuables dont les calendriers de paiement ne sont pas respectés

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

2. VERIFICATION DE SERVICES CIBLEE

2.1. Résultats Chiffrés

- CDI : 14
- Inspection des impôts : 285
- Total : 323

➤ Nombre de vérificateurs de gestion mobilisés : **58**

Thèmes retenus

- Contrôle de la mise en œuvre du contrôle sur pièces ;
- Contrôle du respect des procédures de sécurité des dossiers fiscaux et de sauvegarde des données ;
- Contrôle du suivi des avantages fiscaux (ANDI) ;
- Contrôle des travaux de la prise en charge et de l'exploitation de l'information fiscale.

2.2. Principales constatations

2.2.1. Contrôle de la mise en œuvre du contrôle sur pièces

- programme du contrôle sur pièces de certaines années non établi ;
- L'exécution du programme du contrôle sur pièce est exécuté par un seul agent ;
- Chef de service de la fiscalité des entreprises et professions libérales non désigné ;
- Absence d'organisation interne pour l'exécution du programme ;
- Exécution du programme du contrôle sur pièce non finalisé ;
- L'abandon du contrôle sur pièce de certains dossiers fiscaux cessés programmés au contrôle ;
- Retard dans l'exécution du programme du contrôle sur pièces des dossiers fiscaux ;
- Report dans le contrôle de certains dossiers fiscaux ;
- Absence de visite sur site pour apprécier de degré de réalisation du contrôle sur pièces ;
- Contrôle à Posteriori de la concrétisation des programmes non opéré par la SDOF ;
- Retard dans la production des situations statistiques ;
- Insuffisance dans la mise en oeuvre de l'action coercitive pour le recouvrement de l'impôt ;

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

2.2.2. Contrôle du respect des procédures de sécurité des dossiers fiscaux et de sauvegarde des données

- Mauvaise conservation des archives ;
- Procédure de sécurité des dossiers fiscaux et sauvegarde des données non mis en œuvre ;
- Transfert périodique des données sauvegardées à la DIW non effectué ;
- Libre accès aux dossiers fiscaux par l'ensemble des agents ;
- Règles de destruction des archives après expiration des délais non mise en œuvre ;
- Insuffisance dans le classement des dossiers fiscaux cessés ;
- Mesures de sécurité non renforcées ;

2.2.3. Contrôle du suivi des avantages fiscaux (ANDI)

- Registre de procès verbaux d'entrée en exploitation non tenu ;
- Planning des interventions non établi ;
- Erreurs dans le calcul des taux d'exonération ;
- Chef de service des interventions non désigné ;
- Contrôle à posteriori de la tenue de la comptabilité matière des carnets non opéré par les services de la DI ;
- Programme d'intervention sur place non établi.
- Absence de gestion des états annuels d'avancement des projets d'investissement.

2.2.4. Contrôle des travaux de la prise en charge et de l'exploitation de l'information fiscale :

- Fiches de situation fiscales individuelles de certains contribuables non tenues par la recette des impôts.
- Retard dans la transmission par la SDCF du fichier alerte.
- Registre des bulletins issus des états de paiement non tenu.
- Registre d'enregistrement des notifications de paiement non tenu.

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

2.3. Les recommandations

- Désignation des agents en plus pour l'exécution du programme du contrôle sur pièce
- Désignation du Chef de service de la fiscalité des entreprises et professions libérales
- Respect des délais de l'exécution du programme du contrôle sur pièces des dossiers fiscaux ;
- Opération du Contrôle à Posteriori de la concrétisation des programmes par la SDOF.
- Respect des délais de la production des situations statistiques ;
- La mise en œuvre de Procédure de sécurité des dossiers fiscaux et sauvegarde des données
- Renforcer les mesures de sécurité
- La mise en œuvre des règles de destruction des archives après expiration des délais.
- Tenu de registre de procès verbaux d'entrée en exploitation.
- Etablir le Planning des interventions.
- Désignation du chef de service des interventions et l'établissement des programmes d'intervention sur place.
- La gestion des états annuels d'avancement des projets d'investissement.

II. Programme de contrôle en 2016

1. Polycontrôle

Tableau N° 01 : Résultats chiffrés du Polycontrôle 2016

Structure	Nombre de missions	Réalisation	Taux de réalisation
Nombre de DIW	31	31	100%
Nombre de missions	93	93	100%

1.1. Thèmes retenus

- Prise en charge des rôles de régularisation ;
- Traitement du contentieux issu des réévaluations immobilières ;
- Suivi, au plan de la forme, de l'exécution des travaux de vérification de comptabilité.

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

1.2 Principale Constatations et Recommandations

1.2.1 Prise en charge des rôles de régularisation

1.2.1.1. Constatations :

- Contrôle insuffisant par la sous-direction des opérations fiscales, de la régularité des impositions émises ;
- Absence des références relatives à la transmission des rôles au receveur pour permettre d'apprécier les délais de leur prise en charge ;
- Défaut de transcription de la date d'exigibilité sur certain rôle émis ;
- Etablissement de rôles de régularisations, pour cas de manœuvres frauduleuses, avec un taux de pénalités de 100%, sans dépôt de plainte ;
- Dépôt des rôles et bordereaux des titres de recettes, aux niveaux de la SDOF, sans accusé de réception.

1.2.1.2. Recommandations

- Mise en place d'un système de contrôle et de suivi de la régularité des importantes régularisations opérées et des rôles émis ;
- Mise à jour, au niveau du bureau des rôles, des registres de transcription de tous les rôles reçus, par ordre chronologique et par inspection, en y accolant tous les états récapitulatifs déjà 2 dites ;
- Actualisation de la situation des fraudeurs non encore inscrits au greffe du tribunal administratif, dont les rôles demeurent tributaire de vis de forme ;
- Respect, par le chef d'inspection, délais légaux de transmission des bordereaux récapitulatifs des rôles (D41).

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

1.2.2 Traitement du contentieux issu des réévaluations immobilières

1.2.2.1. Constatations

- Absence de la mention des références réglementaires motivant les propositions de rejet ;
- Non-respect des délais réglementaires relatifs à l'instruction des réclamations ;
- Défaut de mise à jour des termes de référence nécessaires à la réévaluation des transactions effectuées ;
- Non reprise des données relatives aux impositions initiales lors de l'instruction des réclamations, ce qui ne permet pas d'établir une comparaison des avis formulés ;
- Recours à la taxation d'office sans établissement des PV de constat.

1.2.2.2 Recommandations :

- Application des circulaires et notes traitant de la prise en charge des aspects inhérents au contrôle de transactions immobilières ;
- Motivation des propositions de rejet par la mention des références réglementaire ;
- Asseoir les évaluations, lors de la procédure de contrôle des transactions, sur la base des prix actualisés et des PV de constat, en vue d'éviter des contentieux inutiles ;
- Renforcement des services concernés par des agents compétents en la matière en vue d'absorber le retard constaté dans le traitement des réclamations et d'éviter la prise en charge empirique du contentieux.

1.2.3 Suivi, au plan de la forme, de l'exécution des travaux de vérification de comptabilité :

1.2.3.1. Constatations :

- Dotation insuffisante du bureau des vérifications fiscales, en moyens humains et matériels ;
- Défaut de renseignement par les brigades, de certains registres devant abriter le planning des tâches préalables à l'exécution des travaux de contrôle ;

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

- Absence, dans certains dossiers vérifiés, du PV de clôture de la vérification sur place ou de la demande de transfert des documents comptables vers les locaux du bureau de vérification ;
- Certaines notifications de redressements ne sont pas suffisamment détaillées et ne donnent aucune indication sur les méthodes de reconstitution des chiffres d'affaires ;
- Les fiches de synthèse des rapports de vérifications ne sont pas systématiquement établies par la sous-direction du contrôle fiscal au niveau de la DRI.

1.2.3.2. Recommandations

- Renforcer les effectifs des vérificateurs de comptabilité et consolider leur formation ;
- Doter les services des vérifications fiscales en moyens matériels suffisants pour leur permettre d'accomplir convenablement leurs missions ;
- Veiller à l'établissement des PV de clôture de la vérification sur place et des demande de transfert des documents comptables aux locaux du bureau des vérifications fiscales ;
- Tenir et mettre à jour les registres des PV de constat et les registres ad hoc des réunions d'arbitrage ainsi que les registres des opérations des brigades conformément à la réglementation en vigueur ;
- Implication de la direction régionale des impôts dans l'évaluation de la qualité des rapports de vérification fiscale.

2. Vérification ciblée des inspections des impôts

Tableau N°02 : Résultat chiffrés de la vérification ciblée 2016

Missions programmées				Missions réalisées				Taux de réalisation
DGE	CDI	CPI	Inspections des impôts	DGE	CDI	CPI	Inspection des impôts	
01	20	24	233	01	20	24	233	100%

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

2.1. Thèmes retenus

- Contrôle du respect de la procédure de redressement de la situation fiscale des contribuables ;
- Contrôle et suivi des bénéficiaires des avantages fiscaux (ANDI) ;
- Contrôle de la prise en charge et de l'exploitation de l'information fiscale ;
- Contrôle de l'assainissement et la régularisation des dossiers fiscaux cessés.

2.2. Principales constatations et recommandations

2.2.1. Au titre du respect de la procédure de redressement de la situation fiscale des contribuables

- Annotation partielle du registre des notifications de redressements et classement désordonné de ces documents dans leurs dossiers respectifs ;
- Motivation insuffisante des notifications redressements et absence de certaines références prévues par la réglementation (articles des codes, années de régularisation, impôts et taxes...);
- Emission de rôles de régularisation pour des cas de manœuvres frauduleuses sans engagement de la procédure de dépôt de plainte.

2.2.2. Au titre de la prise en charge et de l'exploitation de l'information fiscale

- Retard, allant jusqu'à la dernière année de prescription, dans la transmission des listings des importations et des bulletins de recoupements et états des clients aux services concernés ;
- Exploitation tardive des bulletins de recoupements et des listings des importations ;
- Prescription de certains bulletins recoupements ;
- Insuffisance en matière de contrôle par la sous-direction du contrôle fiscal de la prise en charge effective de l'information fiscale.

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

2.2.3. Au titre du suivi des bénéficiaires des avantages fiscaux (ANDI) :

- Non tenu Fichier des bénéficiaires des avantages fiscaux ;
- Retard dans l'établissement des PV de constat d'entrée en exploitation ;
- Calcul erroné du taux d'exonération pour certains investissements type extension ;
- Insuffisance dans le contrôle critique des déclarations des bénéficiaires des avantages fiscaux ;
- Faiblesse des interventions sur place pour le contrôle de l'existence réelle du matériel acquis en franchise de TVA ;
- Absence de mise en demeure des investisseurs défaillants en matière de dépôt des états annuels d'avancement des projets d'investissements.

2.2.4. Au titre du contrôle de l'assainissement et la régularisation des dossiers fiscaux cessés :

- Tenue et annotation des registres de cessation insuffisante ;
- Mauvaise conservation des archives des dossiers cessés ;
- Existence de nombreux cas de dossiers en instance de cessation depuis plusieurs années ;
- Travaux d'assainissement et de régularisation des dossiers fiscaux cessés très insuffisants ;
- Faiblesse des recouvrements des dettes fiscales des contribuables ayant cessé leur activité.

2.3. Recommandations

- La sensibilisation des services quant au respect des dispositions légales et réglementaires régissant la procédure de régularisation de la situation fiscales des contribuables ;
- La mise en place d'un système de surveillance de la prise en charge et d'exploitation des bulletins de recoupements, impliquant l'ensemble des intervenants dans le processus ;
- L'organisation périodique de rencontres-débats au profit des agents à l'occasion de la transmission par l'administration centrale des notes et circulaire d'applications ;
- Le suivi particulier, par le Directeur des impôts de wilaya, de la situation fiscale des contribuables importants notamment ceux bénéficiaires des avantages fiscaux.

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

Programme du contrôle de l'Année 2017

1. Polycontrôle

Tableau N° 03 : Résultats chiffrés du Polycontrôle 2017

Nombre de structure		Nombre de Missions	Taux de réalisation
DGE	01/01	03	100%
DIW	47/51	133	100%
Total	48	136	100%

1.1. Thèmes retenus

- Prise en charge et exploitation de l'information à caractère fiscal ;
- Suivi des bénéficiaires des avantages fiscaux ;
- Traitement des affaires contentieuses issues de la vérification de comptabilité.
 - Nombre de vérificateurs mobilisés : 85
 - Taux de couverture des DIW : 92%

1.2. Principales constatations

1.2.1. Prise en charge et exploitation de l'information à caractère fiscal

- déficit en matière de personnel affecté au bureau de la recherche de l'Information fiscale (BRIF) ;
- Moyens (locaux- bureaux – armoires blindées – véhicule) insuffisants.
- le manque de matériel informatique ne permet pas la maîtrise de cette partie du service correctement ;
- les agents ne sont pas suffisamment formés pour maîtriser le traitement de l'information fiscale par des applications informatique ;
- la transmission des états détaillés des clients se fait tardivement par les inspections ;

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

- Aucun contrôle de la procédure de taxation ainsi que de l'émission des rôles ;

1.2.2. Suivi des bénéficiaires des avantages fiscaux

- Le fichier des bénéficiaires des avantages fiscaux tenu par la SDOF n'est pas à jour ;
- Aucun planning d'intervention pour le constat des investissements n'est tracé et exécuté par les structures de bases ;
- Les taux d'exonération octroyés par les services d'assiette ne sont pas contrôlés par la SDOF ;
- Absence de traces concernant les chiffres ayant servi au calcul des proratas d'exonération sur les PV d'entrée en exploitation ;
- Les services évitent la demande d'annulation des décisions d'octroi des avantages fiscaux en cas d'irrégularités constatées.

1.2.3. Traitement des affaires contentieuses issues de la vérification de comptabilité

- La qualité d'instruction est très insuffisante, les rejets ne sont point motivés ;
- Absence d'organisation du mouvement et de classement des réclamations après la phase du contentieux préalable ;
- Certaines réclamations sont traitées après les délais réglementaires ;
- Absence de transcription des dates de transmission des certificats d'annulation et de réduction, sur le registre ad hoc ;
- Les dégrèvements accordés aux contribuables ne sont pas remboursés ils sont abrités dans le compte de consignations et déduites au fur et à mesure de l'émission de nouvelles impositions.

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

2. Vérification Ciblée

Tableau N° 04 : Résultats chiffrés de la Vérification ciblées 2017

Structure	Nombre de missions	Taux de réalisation
CDI	23/23	100%
CPI	28/28	100%
Inspection des Impôts	216/432	50%
Total	267	100%

- Nombre de vérificateurs mobilisés : 85
- Taux de couverture :
 - CDI : 100%
 - CPI : 100%
 - Inspection des impôts : 50%

2.1.Thèmes retenus

- CDI et Inspection des impôts :
 -
 - Contrôle du suivi des bénéficiaires des avantages fiscaux (ANDI) ;
 - Contrôle de la mise en œuvre du contrôle sur pièces ;
 - Contrôle de l'imposition des dirigeants de sociétés.
- CPI :
 - Contrôle de la prise en charge de l'IRG sur salaires ;
 - Contrôle de la prise en charge de l'IRG/revenu foncier ;
 - Contrôle de la prise en charge de l'IRG/domicile.

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

2.2. Principales constatations

2.2.1. CDI et Inspection des impôts

2.2.1.1. Contrôle du suivi des bénéficiaires des avantages fiscaux

- Manque d'efficacité dans le traitement des décisions d'annulation des avantages fiscaux ;
- Registre de procès-verbaux d'entrée en exploitation non tenu ;
- Non établissement des mises en demeure à l'encontre des redevables défaillants vis-à-vis du dépôt des états d'avancement des projets ou d'entrée en exploitation ;
- Fichier des bénéficiaires des avantages fiscaux non tenu ;
- Programme d'intervention sur place non établi (existence des biens et contrôle des chiffres d'affaires) ;
- Chiffres d'affaires déclarés en exonération non contrôlés ;
- Retard dans la régularisation de certains investisseurs défaillants ;
- Absence d'authentification des attestations reçues ;
- Insuffisance dans le suivi des dossiers fiscaux de bénéficiaires des avantages fiscaux ;
- Proposition d'annulation des avantages fiscaux non établies ;

2.2.1.2. Contrôle de la mise en œuvre du contrôle sur pièces

- Absence d'organisation interne pour l'exécution du programme ;
- Exécution du programme de contrôle sur pièce non finalisé ;
- Fichier des contribuables non tenu ;
- Contrôle à Posteriori de la concrétisation des programmes non opéré par la SDOF ;
- Nombre de dossiers fiscaux programmés au contrôle sur pièces et nettement insuffisant par rapport au nombre de dossier fiscaux relevant du régime de bénéfice réel;
- Registre de notifications de redressement non annoté des références de rôle de régularisations ;
- Retard dans la production des situations statistiques ;
- Situation des dossiers fiscaux non assainies ;
- Insuffisance des produits de régularisations ;
- Insuffisance dans la mise en œuvre de l'action coercitive pour le recouvrement de l'impôt ;

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

2.2.1.3. Contrôle de l'imposition des dirigeants de sociétés

- documentation requise en la matière non disponible au niveau du service.
- aspect de la fiscalité non maîtrisé par le service.
- défaut de contrôle des déclarations déposées et absence de rapprochement avec différents éléments.
- les régularisations opérées par le service en la matière sont insignifiantes.

2.2.2. CPI

2.2.2.1. Contrôle de la prise en charge de l'IRG sur salaires

Population fiscale concernée non maîtrisée ;

- Défaut de relance des contribuables défaillants vis-à-vis de leurs obligations déclaratives ;
- registre des déclarations n'est pas mis à jour ;

2.2.2.2. Contrôle de la prise en charge de l'IRG/revenu foncier

- Population fiscale concernée n'est pas à jour ;
- Mauvaise tenue des dossiers de l'IRG/revenus foncier ;
- Exploitation des extraits d'actes transmis par l'inspection de l'enregistrement n'est pas systématique ;
- Défaut de relance des contribuables défaillants vis-à-vis de leurs obligations déclaratives ;
- Absence d'intervention sur site et établissement des PV de constat ;
- les termes de référence ne sont pas mis à jour ;
- Régularisations opérés par le service sont insuffisantes

2.2.2.3. Contrôle de la prise en charge de l'IRG/domicile

- Absence de relance des contribuables défaillants vis-à-vis de leurs obligations déclaratives ;
- Le registre des déclarations n'est pas annoté ;

Chapitre 3 : le contrôle de gestion et l'amélioration du rendement des services fiscaux

Conclusion

A travers l'analyse d'intervention de l'IGSF en matière du contrôle on relève des insuffisances en matière de suivi du contrôle des recommandations, ce qui nous amène à proposer, d'accorder le programme d'intervention de vérification de gestion en même temps par un programme de suivi des recommandations et des sanctions sur la non-application des recommandation, formation des contrôleurs de gestion : ils doivent avoir une documentation suffisante, une base de données, la protection des agents qui interviennent dans le contrôle, les moyens, frais de missions conséquente et de mettre en place des indicateurs de gestion pour passer à la gestion par la performance qui est un projet encoure vise à l'axé sur des objectifs prédéterminés en fonction des besoins (financiers ou de l'Etat) et réduire les objectifs et retenir les axes les plus prioritaires.

Conclusion générale

Conclusion générale

A l'issue de l'analyse effectuée tout au long de ce mémoire, le rappel de certains points et récapitulation de quelques remarques nous semblent nécessaires

Nous commençons par rappeler la nécessité pour toutes organisations de mettre en place un système de contrôle de gestion qui puisse à assurer leur pérennité et leur constante compétitive ainsi que l'optimisation de leur gestion interne. Notamment l'entreprise publique économique qui a toujours occupé une position particulière en raison de la conception même de l'État dans l'esprit des citoyens et de l'importance attachée au concept de puissance publique dont la volonté des pouvoirs publics est l'utiliser comme instrument privilégié de mise œuvre de leurs politiques économiques, aussi bien stratégiques que conjoncturelles et immédiates, et, d'autre part leur souci d'atteindre des objectifs économiques dans les conditions de rentabilité et d'efficacité proche de celle des entreprises privées.

Donc, l'entreprise publique doit chercher à atteindre ses objectifs dans le cadre des finalités et politique générales pour cela, il est important de pouvoir mesurer ses réalisations, de les analyser, de savoir faire face aux réalités du marché tout en restant fidèle à sa mission d'intérêt général et d'en déduire les adaptations éventuelles qui en découlent, cela nécessite impérativement l'utilisation de la fonction contrôle de gestion afin de relever de nombreux défis, notamment en matière de pilotage, d'amélioration des performances et de rationalisation des dépenses.

L'introduction du contrôle de gestion est devenue primordiale pour toute organisation, il contribue au pilotage de la performance de l'entreprise à travers ses divers outils, le prix de cession interne, comptabilité de gestion, le contrôle budgétaire, le tableau de bord de gestion et le tableau de bord prospectif. C'est ainsi le contrôle de gestion, constitue à la fois un outil d'aide à la décision par la contribution à la définition et la mise en œuvre de la stratégie afin réaliser les buts de l'entreprise, il a mesuré la performance de l'entreprise à travers le suivi des réalisations, la comparaison entre les prévisions budgétaires et les réalisations pour dégager l'ensemble des écarts et les analyser afin d'assurer la convergence des choix stratégiques avec les objectifs de l'entreprise.

Conclusion générale

Cette recherche met également en évidence que le contrôle de gestion de l'Etat est particulier et concerne une large partie des activités. Du fait que l'Etat a des missions régaliennes et de services publics, donc les entreprises publiques ont des objectifs différents à des entreprises privés. Aussi, le contrôle de gestion doit s'adapter à des notions particulières que sa mission d'intérêt général. Ainsi, les autorités publiques s'engagent clairement dans une logique moderne de recherche d'amélioration du fonctionnement des structures et processus administratifs, mettre en relation les valeurs étatiques et l'emprunt partiel et précautionneux aux solutions de la nouvelle gestion publique, la performance de leur appareil administratif qui a pris une importance particulière, à cause de la pression des restrictions législatives et la limite des ressources de l'Etat, afin de mieux répondre aux exigences des citoyens ainsi qu'aux attentes de ses propres agents.

Aussi les hypothèses sur lesquelles repose cette recherche se sont vérifiées et confirmées. En effet, l'hypothèse principale est confirmée et L'IGSF ne peut être performante que si elle met en œuvre un système du contrôle de gestion qui correspond à leur mission de service. Concernant les sous hypothèse de cette recherche la première hypothèse se confirme également, comme dit plus haut, Le contrôle de gestion exécuté au sein de l'inspection général des impôts n'intervient pas d'une façon efficace. La deuxième et la troisième hypothèse sont infirmées.

A travers La vérification et la confirmation de certains hypothèses et l'infirmatif de certaines autres nous conduisant à répondre à notre problématique et conclure que le contrôle de gestion constitue un outil qui aide chaque responsable à maîtriser leur gestion pour atteindre ses objectifs à travers une intervention avant, pendant, et après l'action en aidant à la fixation des objectifs et au prévoit des moyens nécessaires en cours de l'action, le contrôleur de gestionnaires aide le manager au pilotage de l'information, le suivi du déroulement de situation présente, évaluation des résultats, mesure de la performance et la vérification d'atteinte des objectifs afin de proposer des mesures correctives.

Ainsi, les procédures du contrôle exercé dans l'IGSF par la vérification de ses services à travers le Polycontrôle et la vérification ciblé qui sont basés sur des thèmes préalablement définis et qui visent à vérifier la régularité de l'application de la législation fiscale ne contribuent pas réellement à l'évaluation pour l'amélioration du son fonctionnement

Conclusion générale

à cause des insuffisances qui sont apparues en matière de suivi du contrôle des recommandations.

Ce qui nous amène à proposer :

- D'accorder le programme d'intervention de vérification de gestion en même temps par un programme de suivi des recommandations et des sanctions sur la non-application des recommandations.
- Formation des contrôleurs de gestion : ils doivent avoir une documentation suffisante, une base de données, la protection des agents qui interviennent dans le contrôle, les moyens, frais de missions conséquentes...
- mettre en place des indicateurs de gestion pour passer à la gestion par la performance qui est un projet encoure vise à l'axé sur des objectifs prédéterminés en fonction des besoins (financiers ou de l'Etat) et réduire les objectifs et retenir les axes les plus prioritaires.

Bibliographie

1. Ouvrages

- ALAZARD Claude, SÉPARI Sabine, avec la collaboration de José DESTOURS, « contrôle de gestion », édition Francis Lefebvre, Paris, 2^{ème} Edition 2010.
- ALAZARD Claude, SÉPARI Sabine, « DCG 11 Contrôle de gestion Manuel et application », Edition Dunod, Paris, 2^{ème} édition, 2010.
- ALAZARD Claude, SÉPARI Sépari, « contrôle de gestion, application et manuel », édition, Dunod, Paris, 2^{ème} Edition, 2010.
- ANTHONY. R, DEARDEN. J, « La fonction contrôle de gestion », édition Publi-Union, 1993.
- BERLAND Nicolas et XAVIER SIMON François, « Le contrôle de gestion en mouvement : États de l'art et meilleur pratique», Edition d'organisation, Groupe Eyrolles, Paris.
- BERLAND Nicolas et Yves de Rongé, « Contrôle de gestion, perspectives stratégiques et managériales », PEARSON, 2010.
- Bertin. E, « Audit interne : enjeux et pratiques à l'international », Edition d'organisation, Paris, 2007.
- BURLAUD. A, SIMON. C, « Le Contrôle de gestion », Éditions La Découverte, 1997. Cité par L. Langlois, C. Bonnier, M. Bringer : « Contrôle de gestion », BERTI Editions, Alger, 2008
- DEMEESTERE René, LORINO Philippe, MOTTIS Nicolas, « pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion », Edition, Paris, Dunod, 5^{ème} édition, 2013.
- DORIATH Brigitte, « Contrôle de gestion », Edition Dunod, Paris, 5^{ème} édition, 2008.
- FRANCOISE. G, PHILIPPE. Z, « les fondamentaux du contrôle de gestion : principes et outils », Edition Pearson Education France, Paris, 2011.

Bibliographie

- GAUTIER Frédéric, PEZET Anne, « **Contrôle de gestion** », Edition Pearson, Education France, 2006.
- GERVAIS Michel, « **contrôle de gestion** », Edition Economica, Paris, 9^{ème} édition, 2009.
- GIRAUD Françoise, ZARLOWSKI Philippe, « **Les fondamentaux du contrôle de gestion ; principe et outils** », Edition Pearson Education France, Paris, 2011.
- GOUE Landry Wonguin, « **Analyse des déterminants de la performance d'une entreprise commerciale : cas de ciel oil senegal** », mémoire fin d'étude pour l'obtention du diplôme d'étude supérieure spécialisé en administration et gestion, Institut Supérieur de Management des Entreprises et Autres Organisations –ISMEO-, SENEGAL, 2014
- LONING Hélène, « **le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques** », Edition Dunod, Paris, 2^{ème} édition, 2003.
- LONING Hélène et autres, « **contrôle de gestion :Des outils de gestion aux pratiques organisationnelles** », Edition Dunod, Paris 4^{ème} Edition, 2013.
- MARTINE Maadani, KARIM Saïd, « **management et pilotage de la performance** », Edition_Hachette Supérieur, 2009.
- RENARD Jaque, « **théorie et pratique de l'audit interne** », Edition d'organisation, 7^{ème} édition, Paris.
- XAVIER Bouin, XAVIER Simon François, « **Les nouveaux visages du contrôle de gestion** », Edition DUNOD, Paris,

2. Articles et revues

- TENIOU Afef, BENTERKI Azzedine, « **Réformes de l'administration publique algérienne: Travers du passé et leçons internationales** », REVUE DIRASSAT IQTISSADIYA, Faculté des Sciences Economiques, commerciales et sciences de gestion. Université Abdelhamid MEHRI Constantine2, n° 01, 2014.

3. Mémoire et thèse universitaires

- CINDY Pagès, « **Contrôle de gestion et pratiques managériales à l'hôpital, cas la mise en œuvre d'un management de la performance au centre hospitalier d'Orsay** », Mémoire de l'Ecole National de la Santé Publique, 2006.
- KEDEROUCI Sabah, « **Administration et performance Le cas de l'administration Algérienne** », Mémoire de Magister en Sciences de Gestion, Faculté des Sciences Economiques, de Gestion et des Sciences Commerciales, 2010.

6 SIMMINAIRE ET CONFIRENCE

- Conférence nationale des cadres de l'Administration fiscale «**Modernisation de l'Administration fiscale : les prochaines étapes**», Ministère des finances, Direction Générale des Impôts, Direction des Relations Publiques et de la Communication, https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%20conference%20cadres%20spezial.pdf , consulté le 28/5/2018 à 23 :23h.
- TENIOU Afef Doctorante& BENTERKI Azzedine, « **Réformes de l'administration publique algérienne: Travers du passé et leçons internationales** », REVUE DIRASSAT IQTISSADIYA, Faculté des Sciences Economiques, commerciales et sciences de gestion. Université Abdelhamid MEHRI Constantine2, n° 01, 2014.
- GUENOUN. M, « **Le management de la performance publique locale. Etude de l'utilisation des outils de gestion dans deux organisations intercommunales** », Université Paul Cézanne - Aix-Marseille III, 2009. HAL <https://tel.archives-ouvertes.fr/tel>
- **Instruction 107 MF/DG**, du 17Mars2001, RELATIVE A L'ORGANISATION ET AU

7 Textes réglementaires

- Décret exécutif n°06- 327 du 25 Chaabane1427 correspondant au 18 septembre 2006 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale.
- Décret exécutif n°07- 364 du 18 Dou El KaadaChaabane1428 correspondant au 28 Novembre 2007 Portant organisation de l'administration centrale du ministère des finances.

Bibliographie

- **Instruction 107 MF/DG**, du 17Mars2001, RELATIVE A L'ORGANISATION ET AU FONCTIONNEMENT DE L'INSPECTION GENERALE DES SERVICES FISCAUX

8 Site web

- http://www.eldjazaircom.dz/index.php?id_rubrique=276&id_article=3512
- https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%20conference%20cadres%20special.pdf.

Annexes