

M0264 AUDIT 07



CESAG

CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES EN GESTION

INSTITUT SUPERIEUR DE COMPTABILITE
(ISC)

DIPLOME D'ETUDES SUPERIEURES SPECIALISEES
AUDIT & CONTROLE DE GESTION
(DESS)

16^e PROMOTION

ANNEE UNIVERSITAIRE : 2004 - 2005

THEME :
**CONCEPTION D'UN TABLEAU DE BORD DE
GESTION A LA DIRECTION DES IMPOTS
DES PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES
DU NIGER**

Présenté par :

Sous la Direction de :

M0264AUDIT07



2

Mme ALGUIMA FATIMA ZARA
Inspectrice Principale des Impôts
Directrice des impôts des Petites et
Moyennes Entreprises du Niger



108601

LISTES DES SIGLES ET ABREVIATIONS

AFP	Application Fiscalité Professionnelle
AMR	Avis de Mise en Recouvrement
ASCN	Appelé du Service Civique National
ASF	Attestation de Situation Fiscale
ATD	Avis à Tiers Détenteur
BRV	Brigade Recherche et Vérification
BSC	Balanced Score Card
CCRI	Commissariat Chargé des Ressources Internes
CSP	Contrôle Sur Pièces
DCF	Direction du Contrôle Fiscal
DES	Direction Etudes et Suivi
DGE	Direction des Grandes Entreprises
DGI	Direction Générale des Impôts
DPME	Direction des Petites et Moyennes Entreprises
DSF	Déclaration Statistique et Fiscale
FCS	Facteurs Clés de Succès
FMI	Fonds Monétaire International
GPO	Gestion Par Objectif
IC/BIC	Impôt Cédulaire sur le Bénéfice Industriel et Commercial
IFB	Impôt Forfaitaire sur les Bénéfices
IMF	Impôt Minimum Forfaitaire
ISO	International Standards Organisation
IUTS	Impôts sur les Traitements et Salaires
MF/E	Ministère des Finances et de l'Economie
NIF	Numéro d'Identification Fiscale
PV	Procès Verbal
RAR	Reste A Recouvrer
REC	Recette
SEGEDO	Service Gestionnaire des Dossiers
SI	Système d'Information
SIC	Service Immatriculation des Contribuables
TAP	Taxe d'Apprentissage
TBCI	Tableau de Bord du Capital Intellectuel
TCFGE	Taxe sur Certains Frais Généraux d'Entreprise
TDB	Tableau De Bord
TI	Taxe Immobilière
TIC	Technologies de l'Information et de la Communication
TQM	Total Quality Management
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée

LISTES DES TABLEAUX ET FIGURES

	Page
FIGURE 1: Variables influençant en général la conception d'un tableau de bord	37
FIGURE 2: Variables influençant la conception du TDB de la DPME	39
FIGURE 3: Modèle d'analyse de l'élaboration du TDB de la DPME	41
TABLEAU 1: Tableau d'opérationnalisation des variables	44
TABLEAU 2: Tableau récapitulatif des fiches utilisées	49
TABLEAU 3: Tableau des émissions	51
TABLEAU 4: Tableau des versements spontanés	52
TABLEAU 5: Tableau des dossiers transférés à la DGE	52
TABLEAU 6: Tableau variation du chiffre d'affaires et modalité de transfert des dossiers	53
TABLEAU 7: Tableau des données disponibles dans les systèmes d'information	79
TABLEAU 8: Formulaire de présence permettant de suivre le taux d'absentéisme	81

TABLE DES MATIERES

Dédicaces.....	i
Remerciements.....	ii
Liste des sigles et abréviations.....	iii
Liste des tableaux et figures.....	iv
Table des matières.....	v
Introduction générale.....	1
Contexte de l'étude.....	2
Problématique.....	3
Objectifs de l'étude.....	6
Intérêt de l'étude.....	6
Articulation du mémoire.....	7
Introduction.....	8
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE ET APPROCHE METHODOLOGIQUE	
Chapitre 1 : Fondements des tableaux de bord.....	9
1. Caractéristiques et typologie.....	9
1.1 Caractéristiques.....	10
1.1.1 Qualités d'un bon tableau de bord.....	10
1.1.2 Documentation des indicateurs.....	10
1.1.3 Présentations courantes des tableaux de bord.....	12
1.2 Typologie des tableaux de bord.....	12
1.2.1 Tableaux de bord de la Direction.....	13
1.2.2 Tableaux de bord des niveaux hiérarchiques inférieurs.....	13
2. Enjeux des tableaux de bord.....	13
2.1 Fonctions traditionnelles des tableaux de bord et leurs limites.....	13
2.1.1 Fonction de communication.....	14
2.1.2 Fonction de contrôle.....	14
2.2 Nouvelles fonctions des tableaux de bord.....	15
2.2.1 Fonction de pilotage.....	16
2.2.1.1 Tableau de bord prospectif.....	16
2.2.1.2 Tableau de bord du capital intellectuel (TBCI).....	17
2.2.1.3 Modèle de Mark Brown.....	18
	v

2.2.1.4	Modèle de Wegmann.....	18
2.2.2	Tableau de bord instrument de changement dans l'organisation.....	19
2.2.2.1	Tableau de bord et total quality management.....	19
2.2.2.2	Tableau de bord et système intégré d'information.....	19
	Conclusion :	20
	Chapitre 2 : Conception des tableaux de bord de gestion	21
1.	Démarches de conception des TDB.....	22
1.1	Démarche GIMCI proposée par Alain FERNANDEZ	22
1.2	Démarche proposée par Caroline SELMER	24
1.3	Démarche proposée par Pierre VOYER.....	27
2.	Points de convergence et de divergence	30
2.1	Points de convergence.....	30
2.2	Points de divergence.....	30
3.	Conception du tableau de bord de gestion.....	31
4.	Variables d'influence dans la conception d'un tableau de bord.....	32
4.1	Culture d'entreprise.....	32
4.2	Structure organisationnelle.....	34
4.3	Management.....	34
4.4	Système d'information.....	35
4.5	Résistance au changement	36
4.6	Structures externes.....	37
4.7	Climat relationnel.....	37
	Conclusion.....	39
	Chapitre 3 : Méthodologie de l'étude	40
1.	Modèle théorique d'analyse.....	40
1.1	Méthodologie employée pour la modélisation.....	40
1.2	Construction du modèle d'analyse.....	41
1.2.1	Prise de connaissance de l'organisation.....	42
1.2.2	Présentation et analyse des résultats du diagnostic.....	42
1.2.2.1	Résultats du diagnostic de l'existant.....	42
1.2.2.2	Résultats du diagnostic préliminaire.....	42
1.2.3	Conception du tableau de bord de la Direction.....	42
1.2.3.1	Etude d'opportunité et de faisabilité du TDB.....	43

1.2.3.2	Identification des préoccupations de gestion et des indicateurs.....	43
1.2.3.3	Design des indicateurs.....	43
1.2.3.4	Design du tableau de bord	43
2.	Opérationnalisation des variables	44
3.	Techniques et outils de collecte des données	45
3.1	Recherche documentaire.....	45
3.2	Questionnaire diagnostique.....	45
3.2.1	Présentation.....	46
3.2.1.1	Différentes parties.....	46
3.2.1.2	Types de questions posées.....	46
3.2.1.2.1	Questions fermées.....	46
3.2.1.2.2	Questions ouvertes.....	47
3.2.1.2.3	Test du questionnaire.....	47
3.2.2	Destination	48
3.2.2.1	Population interrogée	48
3.2.2.2	Destinataire.....	48
3.2.3	Administration.....	48
3.2.3.1	Diffusion du questionnaire.....	48
3.2.3.1.1	Engagement de confidentialité.....	49
3.2.3.1.2	Promesse d'envoi d'un feed-back.....	49
3.3	Fiches de collecte de données préconçues.....	49
3.4	Observation libre.....	50
	Conclusion.....	50

DEUXIEME PARTIE : CONCEPTION DU TABLEAU DE BORD DE LA DPME

Chapitre 1	Prise de connaissance de la DPME.....	51
1.	Présentation de la DPME.....	51
1.1	Création.....	51
1.2	Financement.....	51
1.3	Réalisations passées	51
1.4	Situation des dossiers transférés à la Direction des Grandes Entreprises	52
1.5	Missions et objectifs généraux.....	52
1.6	Organisation administrative.....	53
1.6.1	Service gestionnaire de dossiers contribuables.....	54

1.6.1.1 Missions et objectifs.....	54
1.6.1.2 Activités	54
1.6.1.3 Ressources humaines	54
1.6.1.4 Ressources matérielles	54
1.6.2 Cellules de gestion ou services d'assiette.....	54
1.6.2.1 Missions et objectifs.....	54
1.6.2.2 Activités	55
1.6.2.3 Ressources humaines	56
1.6.2.4 Ressources matérielles	57
1.6.3 Service de Recouvrement	57
1.6.3.1 Missions et objectifs.....	57
1.6.3.2 Activités	58
1.6.3.3 Ressources humaines	58
1.6.3.4 Ressources matérielles	58
Conclusion.....	59
Chapitre 2 : Présentation des résultats du diagnostic préliminaire.....	60
1. Résultats du diagnostic de l'existant.....	60
1.1 Constats	60
1.2 Risques/Conséquences.....	61
1.3 Recommandations.....	61
2. Résultats du diagnostic préliminaire.....	61
2.1. Structure organisationnelle.....	61
2.1.1 Présentation des résultats	61
2.1.2 Constats	62
2.1.3 Risques/conséquences.....	63
2.1.4 Recommandations.....	64
2.2 Résistance au changement	64
2.2.1 Présentation des résultats	64
2.2.2 Constats	65
2.2.3 Risques/Conséquences.....	65
2.2.4 Recommandations.....	65
2.3 Rigidité de l'administration	65
2.3.1 Présentation des résultats	65

2.3.2 Constats	65
2.3.3 Risques/Conséquences	66
2.3.4 Recommandations	66
2.4 Système d'information technologique	66
2.4.1 Présentation des résultats	66
2.4.2 Constats	67
2.4.3 Risques/conséquences	68
2.4.4 Recommandations	69
2.5 Management	69
2.5.1 Gestion par objectif	69
2.5.1.1 Présentation des résultats	69
2.5.1.2 Constats	70
2.5.1.3 Risques/conséquences	70
2.5.1.4 Recommandations	70
2.5.2 Information et sensibilisation	71
2.5.2.1 Présentation des résultats	71
2.5.2.2 Constats	71
2.5.2.3 Risques/conséquences	71
2.5.2.4 Recommandations	72
2.5.3 Formation des utilisateurs aux tableaux de bord	72
2.5.3.1 Présentation des résultats	72
2.5.3.2 Constats	72
2.5.3.3 Risques/conséquences	73
2.5.3.4 Recommandations	73
Conclusion	73
Chapitre 3 : Conception du tableau de bord de la DPME	74
1. Etudes d'opportunité et de faisabilité du TDB	74
1.1 Analyse des attentes et de la pertinence du tableau de bord	74
1.2 Identification des secteurs ciblés ou définition des champs de mesure	74
1.3 Analyse des conditions de succès présentes	75
1.4 Analyse des systèmes d'information existants	75
2. Identification des préoccupations de gestion et des indicateurs	75
2.1 Identification des dimensions de performance et préoccupations de gestion associées	76

2.2	Fixation des objectifs associés aux préoccupations.....	77
2.3	Identification des indicateurs correspondants.....	78
2.4	Exploration des systèmes d'information.....	79
2.5	Inventaire des indicateurs disponibles.....	80
2.5.1	Indicateurs disponibles.....	80
2.5.2	Indicateurs non disponibles ou difficilement accessibles.....	80
2.6	Sélection des indicateurs à retenir.....	81
3.	Design des indicateurs.....	82
3.1	Paramètres des indicateurs retenus pour le prototype.....	82
4.	Design du prototype de tableau de bord de la DPME.....	91
4.1	Organisation des indicateurs en tableau de bord.....	91
	Recommandations sur la mise en œuvre du tableau de bord.....	94
	Conclusion.....	95
	Recommandations générales.....	96
	Conclusion deuxième partie.....	99
	Conclusion générale.....	100
ANNEXES		
	Annexe 1 : Fiche de documentation d'un indicateur.....	I
	Annexe 2 : Présentation courante d'un tableau de bord de gestion.....	II
	Annexe 3 : Une illustration du tableau de bord prospectif.....	III
	Annexe 4 : Une illustration du TBCI ou Navigateur de Skandia.....	IV
	Annexe 5 : La lettre d'accompagnement au questionnaire.....	V
	Annexe 6 : Organigramme de la DPME.....	VI
	Annexe 7 : Fiche de poste de la secrétaire de Direction.....	VII
	Annexe 8 : Le questionnaire.....	X
BIBLIOGRAPHIE		

Introduction générale

Depuis de nombreuses années, nos pays sont engagés dans des processus de développement qui engloutissent parfois d'importantes ressources. Parmi ces processus, on peut citer la mise en place de la modernité de la gestion publique. C'est est un travail long, et une des priorités en matière de développement de chaque pays. En effet, la modernité de la gestion passe par l'introduction de systèmes de contrôle qui ont fait leur preuve dans le secteur privé notamment ceux qui vont être liés à l'efficacité, à l'efficience et à l'économie qui sont des termes significatifs dans la politique de développement de l'entreprise privée.

Toutefois, dans la pratique, la mise en place de ces contrôles se heurte à quelques obstacles, car elle nécessite notamment des outils, des indicateurs d'activités ainsi qu'une remise en cause du système de management de l'organisation. En effet, les services qui désirent disposer de cet élément de modernité doivent corrélativement accomplir un travail supplémentaire et disposer d'une organisation plus rigoureuse. De même, les outils ou indicateurs devront être suffisamment pertinents pour permettre la réussite du contrôle.

Les outils pouvant être envisagés proviennent du secteur privé, notamment ceux liés aux systèmes de mesure de la performance, comme les Tableaux De Bord (TDB), la comptabilité analytique, la gestion financière... Ainsi, COURSAGET & SIROT (1979), relève l'intérêt des TDB en évoquant : « concrétisant la confrontation permanente entre objectifs et réalisations, les TDB constituent le pivot d'un contrôle de gestion efficace ». En effet, le TDB est un outil qui permet à l'utilisateur de connaître ponctuellement, c'est-à-dire à chaque remise à jour, les problèmes existants par le biais de la diffusion de toute information nécessaire afin qu'un dialogue puisse s'engager entre les différents niveaux de la hiérarchie. Son intérêt est qu'il est attaché à un service donné et qu'il exerce une fonction de correction des choix effectués par l'administration ou d'une inefficacité dans l'engagement des deniers publics à l'appui d'un projet. Dans la pratique, les résultats ne furent pas si probants, puisque ces TDB, si ils existent, ils se sont révélés trop complexes et difficilement utilisables. Si ils n'existent pas, leur implantation se heurte à des réticences. D'où la nécessité de prendre en compte plusieurs facteurs organisationnels lors de leur élaboration.

Cette étude voudrait montrer l'intérêt de disposer d'un système de mesure de la performance dans le processus de gestion d'une organisation. Il s'agit spécifiquement de concevoir un TDB de gestion qualifié par GIRAUD & al (2002 : 157) de « support le mieux adapté que le support comptable dans une démarche de diagnostic et de mise en œuvre des boucles de régulation et d'apprentissage qui en résultent ».

Contexte de l'étude

Les TDB posent un défi de taille à l'ensemble de nos organisations : le contexte particulièrement contraignant, les restrictions budgétaires, l'augmentation du volume d'activités, les exigences croissantes d'efficacité et d'efficacités des services etc. Voilà ce qui amène ces organisations à adopter de nouvelles approches comme la gestion par les résultats, le benchmarking, l'amélioration de la qualité, et à compter sur l'imputabilité individuelle et collective des gestionnaires. Ces derniers doivent donc satisfaire aux exigences constantes d'une gestion plus rigoureuse et orientée sur la performance, systématiser et améliorer leur processus de gestion, en particulier le suivi des activités et l'évaluation des résultats. Or, toutes ces améliorations requièrent l'utilisation d'information à valeur ajoutée basée sur des mesures de performance révélatrices et interprétables dans leur contexte, plus riche, mieux ciblée, suffisamment accessible pour permettre aux gestionnaires d'ajuster le tir rapidement. Aussi, compte tenu du contexte instable, aucune réalité future n'est ni parfaitement connue, ni maîtrisée, ni certaine. Des défis nouveaux apparaissent et appellent de la part des hommes, décideurs à divers niveaux, un esprit de créativité et un sens d'anticipation. Les uns réussissent là où les autres échouent ; certains pays sont développés, d'autres sont dits en voie de développement ; enfin le secteur public cherche à se réorganiser, au moment où le privé, se bat dans un environnement cruellement concurrentiel afin de ne pas disparaître. Il ne s'agit pas pour nous de porter un jugement de valeur sur le fonctionnement du secteur public, mais de nous interroger sur les raisons qui conduisent, de plus en plus, à adopter, dans la gestion des affaires publiques, les outils modernes du management privé. ETHIER (1994 : 2) parle à cet effet de management public qui est une réalité dans la gestion des affaires de l'Etat, réalité qui a été longtemps négligée par les gouvernements eux-mêmes. Mais, ce management public est assorti de multiples logiques de blocages. A cet effet, STERN (2003 : 64) rapporte que parmi ces logiques de blocages on peut citer « la logique du management par note de service, la logique de l'œuvre inachevée, la logique du budget à dépenser etc. ».

Face à ces exigences et défis, l'utilisation d'indicateurs constitue donc un courant majeur en management et un TDB de gestion répond en grande partie à ces préoccupations.

La situation est d'autant plus préoccupante que la crise du management public apparaît au moment où la mise en oeuvre des programmes exige que les institutions centrales de la Fonction Publique soient en mesure de planifier et de gérer les transformations fondamentales de l'économie. Aussi, au terme de l'Acte Additionnel n°04/99 du 08 décembre 1999, les Etats membres de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA) ont adopté le pacte de convergence, de stabilité, de croissance et de solidarité. Ce pacte vise l'assainissement du cadre macro-économique ainsi qu'à assurer une insertion des économies de l'Union dans l'économie mondiale.

Par cet acte, le Niger, conformément à l'article 5, a élaboré et soumis un programme triennal de convergence 2005-2008. Il indique les objectifs et les moyens que le Niger compte se donner au cours de la période, afin de tendre vers le respect des aspirations communautaires.

Pour ce faire, le Niger compte poursuivre l'amélioration de la gestion des finances publiques grâce à une politique plus rationnelle de recouvrement des recettes budgétaires. Dans cette optique, les mesures préconisées visent à renforcer la mobilisation des ressources internes par l'élargissement et la maîtrise de l'assiette fiscale, une meilleure fiscalisation du secteur informel et le renforcement de l'administration fiscale, la lutte contre la fraude sera renforcée par la rigueur dans l'octroi et le contrôle des exonérations (DGI, Projet de stratégie opérationnelle de mobilisation des recettes fiscales et plan d'actions ; 2005 : 5).

Problématique

C'est du Ministère de l'Economie et des Finances que dépendent les services constituant l'administration fiscale. Ces services comprennent essentiellement la Direction Générale des Impôts, chargée de l'administration de tous les impôts autres que ceux confiés spécialement à la Direction Générale des Douanes et droits indirects et les centres des impôts des communes, ainsi que la Direction des Grandes Entreprises (DGE).

Les centres des impôts communaux gèrent aussi bien les contribuables relevant du régime du réel que ceux du régime synthétique. La Direction des Grandes Entreprises, gère les contribuables soumis au régime du réel et réalisant un chiffre d'affaires annuel supérieur à cinquante millions ; ainsi que tous les projets, ONG et les contribuables soumis à l'Impôt Cédulaire sur les Bénéfices Non Commerciaux.

En 2003, a été créée la Direction des Petites et Moyennes Entreprises (DPME), pour décongestionner les centres des impôts communaux, en leur ôtant, tous les contribuables relevant du régime réel d'imposition et réalisant annuellement un chiffre d'affaires inférieur à cinquante (50) millions.

Le Niger est, en effet confronté depuis quelques années à un problème de mobilisation des ressources internes. Conscient du problème, l'Etat du Niger a pris des mesures idoines visant à renforcer cette mobilisation par l'élargissement de l'assiette fiscale, une meilleure fiscalisation du secteur informel, et le renforcement de l'administration fiscale. Aussi, avec le pacte de convergence institué par les Etats membres de l'UEMOA qui vise à assainir le cadre macroéconomique, ainsi qu'à assurer une insertion des économies de l'union, le Niger s'est doté de nouvelles dispositions fiscales résumées par la loi des finances n° 2005-01 du 4 janvier 2005.

Face à la réalisation de tels objectifs, il est nécessaire que soit mis en place au sein de la Direction des Petites et Moyennes Entreprises, un dispositif performant de management qui privilégie la culture du résultat et de la performance. Or, le constat est que une structure dénommée Direction des Etudes et du Suivi (DES) rattachée à la haute Direction Générale et chargée de la conception et la mise en place des outils de contrôle de gestion n'a ni l'effectif nécessaire (trois agents), ni les compétences requises (les agents sont des informaticiens et des fiscalistes) pour instrumenter lesdits outils pourtant nécessaires au pilotage de la performance et au management du changement.

Les conséquences à cet effet sont manifestes à plus d'un titre :

- le suivi des activités n'est pas assuré de façon performante ;
- insuffisance dans l'identification des indicateurs de suivi des activités ;
- des difficultés à disposer de données fiables sur les performances ;
- des difficultés à assurer une coordination et un pilotage performant des activités ;
- impossibilité de suivre les facteurs clés de succès (FCS).

Les raisons qui expliquent ces difficultés peuvent se résumer comme suit :

- l'absence d'indicateurs de suivi des activités de pilotage et de mesure des FCS ;
- l'absence d'un système de mesure de la performance.

Au regard de ces causes, les solutions possibles sont :

- mettre en place un service de contrôle de gestion possédant l'effectif et les compétences requis ;
- concevoir un tableau de bord de gestion.

Cette dernière solution nous apparaît souhaitable. En effet, la mise en place d'un service contrôle exige du temps, des moyens matériels et surtout le profil du contrôleur qui demande de la compétence dans les domaines du savoir, du savoir faire et du savoir être.

La question fondamentale de recherche que nous nous posons alors est la suivante :

« Comment concevoir un prototype de tableau de bord de gestion ? ».

Une telle problématique nous amène précisément à poser les questions suivantes :

- quels seront les facteurs déterminants dans l'élaboration d'un tableau de bord ?
- comment se présentera la documentation des indicateurs à intégrer dans le TDB ?
- quel sera le design des indicateurs à intégrer dans le tableau de bord ?
- quels seront le contenu et le format du tableau de bord à élaborer ?

D'où le thème : « Conception d'un tableau de bord de gestion à la Direction des impôts des Petites et Moyennes Entreprises du Niger ».

Le choix du tableau de bord dans l'administration publique, s'explique par le fait que autant cette dernière a besoin d'orientations politiques, économiques et administratives pour la guider, autant elle a besoin, pour actualiser ces orientations et piloter son fonctionnement quotidien, de systèmes de gestion et d'information lui permettant de suivre son fonctionnement et d'évaluer ses résultats.

Objectifs de l'étude

L'objectif principal de cette étude, est la conception d'un tableau de bord de gestion pour la direction des impôts des petites et moyennes entreprises du Niger. Il permettra à cette structure de disposer d'un outil pertinent pour rendre ses services plus fonctionnels. Les prises de décisions de pilotage et de coordination seraient ainsi facilitées.

Les objectifs spécifiques sont :

- faire un diagnostic préliminaire permettant de préciser, dans quelle mesure, la DPME est prête à amorcer correctement une démarche de tableau de bord de gestion ;
- concevoir un prototype de tableau de bord de gestion pour la Direction ;
- faire des recommandations.

Intérêt de l'étude

Il se situe à trois niveaux :

D'abord pour la structure, cette étude permettra de doter la direction d'un outil d'aide à la décision à partir des documents de synthèse qui lui seront présentés à la fréquence fixée, d'échanger au cours des réunions de Directions sur les points saillants pour lesquels elle a besoin d'éclairage ou de l'expertise des autres, et de s'auto-évaluer pour être édifiée sur ses faiblesses et ses performances.

Ensuite, pour le lecteur, cette étude lui permettra de comprendre davantage sur le plan théorique, la problématique liée à la conception d'un tableau de bord de Direction.

Enfin, l'étude nous permettra de nous familiariser avec un des instruments de contrôle de gestion.

Articulation du mémoire

Ce mémoire sera structuré en deux parties. La première partie fera une présentation de la littérature sur les TDB et la méthodologie de recherche. La seconde partie s'intéressera à la conception du TDB de la DPME.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PREMIERE PARTIE

CADRE THEORIQUE ET APPROCHE METHODOLOGIQUE

Introduction

« Contrairement à une opinion très répandue, le contrôle de gestion n'est pas une discipline normative, c'est-à-dire encadrée par une réglementation externe comme c'est le cas de la comptabilité ou du droit. La filiation du contrôle de gestion est à rechercher du côté de la mise au point des dispositifs de management des grandes entreprises » (ROUACH & NAULLEAU, 1998 : 45).

Le contrôle de gestion est, en effet, une démarche d'inspiration systémique, destiné à assurer la maîtrise continue de l'évolution d'une entreprise par le recours à différents dispositifs de collecte, de traitement et d'interprétation de données informatives relatives à la gestion d'une organisation (MAHE, 1998 : 91). Il s'agit donc pour le contrôle de gestion, principal instrument de gestion de la performance dans les organisations, de s'atteler à la mise en place des outils constamment renouvelés pour le pilotage de la performance. L'un des outils utilisés à cet effet est le TDB. Il est spécifique selon son utilisateur et selon l'usage qu'en fait ce dernier dans le processus de management de l'organisation. Dans le cadre du suivi des activités et du pilotage de la performance, il apparaît comme un outil de référence. Sa conception et son fonctionnement sont caractérisés par des principes qui fondent sa crédibilité et sa pertinence.

La première partie de notre étude sera consacrée à la revue théorique des écrits de différents auteurs et spécialistes de la gestion. Cette revue concernera spécifiquement les développements théoriques sur le TDB. Il s'agit d'une revue théorique sur les notions essentielles du TDB et une synthèse sur les différentes démarches de conception.

Une approche méthodologique de notre étude sera également présentée.

Seront abordés, dans cette première partie :

- le contenu et enjeux des tableaux de bord ;
- les démarches de conception des tableaux de bord ;
- l'approche méthodologique de l'étude.

Chapitre 1 : Fondements des tableaux de bord

Contrôler la gestion d'une entreprise, c'est maîtriser sa conduite. Pour gérer son domaine de responsabilité, chaque décideur doit pouvoir suivre les informations essentielles qui rendent compte de son action afin d'apprécier le degré de réalisation des objectifs et de pouvoir éventuellement réagir sans délai en prenant des décisions adaptées. Cet ensemble de données clés, permettant le suivi et l'action, est le TDB (MYKITA & TUSZYNSKI, 2002 : 180).

L'objectif de l'étude est la conception d'un TDB de gestion. Par conséquent, le présent chapitre s'attellera à rappeler essentiellement les notions liées aux TDB, sans prétendre à l'exhaustivité.

Ainsi, seront abordés, les caractéristiques, la typologie et les enjeux des TDB.

1. Caractéristiques et typologie

BOUQUIN (1998 : 409) définit le TDB, comme étant « outil d'aide à la décision et à la prévision, le TDB est un ensemble d'indicateurs peu nombreux (5 à 10), conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leur fonction ».

A partir de cette définition, il ressort la nécessité pour tout responsable d'un centre de décision d'avoir d'une part un outil de pilotage réactif, qui délivre une information rapidement et de façon ciblée, et d'autre part, un « clignotant » devant lui permettre de s'arrêter à tout moment et de faire le bilan de son action. C'est ainsi par exemple, grâce à l'allure de la courbe des émissions des Avis de Mise en Recouvrement (AMR) et non encore recouverts, que le Directeur d'un service des impôts peut décider d'analyser les causes du phénomène qui peuvent être entre autres : la défaillance des contribuables, le retard dans l'expédition des AMR, la négligence de la part du service recouvrement.

Quelles sont alors les caractéristiques et typologies de ces tableaux de bord ?

1.1 Caractéristiques

1.1.1 Qualités d'un bon tableau de bord

Selon BOIX (1998 : 1), « pour être un bon outil d'aide à la décision, un tableau de bord doit intégrer deux caractéristiques de base :

- être synthétique, c'est-à-dire capter rapidement l'essentiel du contexte afin de décider ;
- être évolutif, c'est-à-dire mettre en résonance l'unité et son contexte ».

Toutefois, à notre avis, ces qualités demeurent insuffisantes pour définir un bon tableau de bord. Ainsi, selon YAZI (2005 : 28), un tableau de bord doit aussi remplir les caractéristiques ci-après :

- être cohérent avec l'organigramme à travers le respect du découpage des responsabilités et des lignes hiérarchiques : c'est le principe gigogne ;
- la rapidité d'élaboration et de transmission, lui permettant de jouer le rôle d'instrument d'alerte du responsable sur sa gestion ;
- simple : quinze indicateurs maximum ;
- pertinent : des bons indicateurs ;
- pédagogique : soigner sa présentation ;
- personnalisé : spécifique à son utilisateur ;
- proactif : le tableau de bord doit aider à anticiper les événements, il ne doit pas être comme un rétroviseur ;
- rapide : la périodicité d'édition du tableau de bord doit être à intervalles rapprochés.

1.1.2 Documentation des indicateurs

Selon BOYER & GOZLAN(2000 : 152), la construction d'un TDB nécessite de définir au préalable les indicateurs qui le composent, les données qui servent à calculer ces indicateurs, les règles de gestion appliqués dans les calculs et les axes d'analyse que l'entreprise privilégie.

Chaque indicateur est défini à travers une documentation qui comprend les éléments suivants :

- intitulé ou nom de l'indicateur : c'est le nom de l'indicateur ; il permet d'identifier ce dernier ;
- entité propriétaire de l'indicateur : c'est le nom de la direction, de l'agence, du

département qui est responsable de la définition, de l'acquisition et du suivi des actions relatives à cet indicateur ;

- nom du propriétaire ou le responsable : c'est la personne physique responsable de l'indicateur, celui qui le calcule, qui le contrôle, celui à qui il est fourni ;
- processus : c'est le processus auquel se raccroche cet indicateur ;
- description de l'indicateur : c'est la définition détaillée et précise avec l'objectif poursuivi par sa mise en œuvre ; est-il annuel, pluriannuel ou faut-il le pondérer avant d'être utilisé ;
- règles de gestion : c'est une condition liée à un indicateur pour être pris en compte ;
- périmètre : c'est le champ de l'organisation couvert par cet indicateur. Cette information permet d'exclure ou au contraire de focaliser certaines parties de l'organisation ;
- axes : on indique ici à quel axe stratégique se raccroche cet indicateur ;
- périodicité : à quelle fréquence cet indicateur est mis à jour ;
- format de présentation : tableau, graphique, pictogramme, visuel ou sonore ;
- modalités de calcul : cette rubrique regroupe, les données élémentaires qui permettent de calculer l'indicateur, l'origine de chaque donnée élémentaire, la formule de calcul, l'unité de l'indicateur ;
- une référence, un objectif : il indique le « bon niveau de l'indicateur ».

Pour une illustration de la fiche de documentation d'un indicateur (Cf. annexe 1, page I).

Dans le cadre de la conception du TDB, les indicateurs doivent être simples, faciles à déterminer et à interpréter, pertinents, ponctuels, contrôlables et anticipateurs (ZIRIGNON, 2004 : 27).

A cet effet, plusieurs types d'indicateurs ont été proposés dans la littérature de gestion.

Une première typologie permet de différencier les indicateurs synthétiques ou indicateurs ciblés, les indicateurs de progression, de pilotage ou de reporting. Une seconde typologie proposée par DEMEESTERE & al (1997 : 71), permet de distinguer les indicateurs de suivi, d'évaluation, de diagnostic et de vigilance. MARGOTTEAU (2001 : 253, 254), dans une classification, définit les indicateurs quantitatifs monétaires, les indicateurs quantitatifs physiques et les indicateurs qualitatifs.

En outre, la question du nombre d'indicateurs à intégrer aux TDB, continue de faire l'objet de la littérature de gestion. Il ressort que, une fenêtre de TDB ne devrait contenir qu'une vingtaine d'indicateurs au maximum. SAULOU (1996 : 69), préconise sept (plus ou moins deux) indicateurs. De GUERNY & al (1986 : 102), à leur tour proposent d'intégrer entre dix et vingt indicateurs. Dans tous les cas, LAWSON & al (2004), affirment que : « c'est la pertinence des indicateurs choisis qui importe, pas leur nombre ».

1.1.3 Présentations courantes des tableaux de bord

Il s'agit d'indiquer, la forme sous laquelle se présente le TDB. Ce n'est pas parce qu'il s'appelle TDB, qu'il se présente nécessairement sous forme de tableau.

La forme de présentation doit être adaptable, à la fois assez spécifique pour être évocatrice pour chaque gestionnaire et assez générale pour être comprise par tous. A cet effet, GARMILIS & al (1992 : 231), affirment que : « le TDB devait savoir demeurer un instrument de dialogue dans l'organisation que son destinataire doit pouvoir consulter avec aisance ». Certains préfèrent les tableaux chiffrés, d'autres les graphiques, et d'autres encore ne désirent qu'une vue d'ensemble constituée d'éléments ou de faits saillants (VOYER, 1999 : 300).

Pour des exemples de présentations courantes de TDB (cf. annexe 2, page II).

1.2 Typologie des tableaux de bord

D'après la définition de Bouquin, le TDB est donc un outil qui peut être spécifié selon son utilisateur ou selon l'usage que l'utilisateur en fait.

Différentes typologies ont été proposées dans la littérature de gestion. Notre présentation va s'appuyer sur le critère de l'utilisateur. Cela nous semble plus élargie, répond à notre préoccupation, qui est de concevoir un TDB de gestion pour une Direction et englobe le critère de l'usage qui est fait de l'outil. A cet effet, et selon LANGLOIS & BONNIER (2002 : 359), il en résulte deux grandes familles de TDB de gestion selon les destinataires : Les TDB de Direction (Générale ou centres de responsabilité) et les TDB des niveaux hiérarchiques inférieurs.

1.2.1 Tableaux de bord de la Direction

Ces tableaux de bord sont destinés aux cadres supérieurs, notamment ceux de la Direction Générale. Selon ROUACH & NAULLEAU (2002 : 251), « ces tableaux de bord ont pour objectif de faire ressortir pour la Direction Générale les performances économiques des différents métiers de l'établissement vis-à-vis des orientations stratégiques retenues ». Les indicateurs qui les composent sont issus des différentes dimensions de la performance de l'organisation. A ce propos, CLUSIF (1997 : 8), rapporte que : « les indicateurs appartenant à ces TDB sont intimement liés à la politique et à l'image de marque de l'Entreprise. Ils sont à caractère générique et on les appelle indicateurs de stratégie ou indicateurs de résultat. »

1.2.2 Tableaux de bord des niveaux hiérarchiques inférieurs

S'agissant du rôle de ces TDB, MALO (1995 : 359), rapporte que : « Ces TDB sont orientés vers l'information physique dans un souci de pilotage à court terme ».

Les indicateurs suivis par ces TDB portent sur les plans d'actions et les budgets spécifiques aux entités.

2. Enjeux des tableaux de bord

Conformément à sa mission principale qui est d'assurer le suivi permanent des activités de l'organisation, le TDB constitue un enjeu majeur dans le processus de management des organisations. Les fonctions qu'il assure sont diverses.

Ainsi, dans une première étape, nous aborderons les fonctions traditionnelles et leurs limites, et dans une seconde étape, nous présenterons les nouvelles fonctions des tableaux de bord.

2.1 Fonctions traditionnelles des tableaux de bord et leurs limites

Servant à remonter les informations nécessaires à l'évaluation de la performance des centres de décisions, les TDB ont longtemps été assimilés à de simples outils de reporting. C'est la perception traditionnelle qui limite les informations aux seules données financières. A ce titre, GERVAIS (2000 : 596), présente le TDB comme « un simple outil de contrôle à posteriori des

responsabilités déléguées et de circulation de l'information entre la hiérarchie et ceux qui reçoivent la délégation ». Il découle de cette appréhension du TDB, deux concepts : la communication et le contrôle.

2.1.1 Fonction de communication

Un TDB assure une fonction de communication. Pour BARABEL & al (2003 : 64), il s'agit de communiquer sur la réalité des performances de l'entreprise dans les différents domaines qui relèvent du développement durable.

2.1.2 Fonction de contrôle

Nous pouvons définir le contrôle selon trois composantes : la surveillance, l'évaluation et la maîtrise. Ces composantes se retrouvent également dans l'exploitation du TDB.

D'abord, comme instrument de surveillance, le TDB, par la collecte des données de la réalisation, permet aux responsables de veiller sur les réalisations et l'évolution des activités.

Ensuite, en tant qu'instrument d'évaluation, il permet la comparaison des données recueillies à partir des réalisations avec des données de référence.

Enfin, comme instrument de maîtrise, le TDB, résulte de la combinaison de la surveillance et de l'évaluation. Les causes des faiblesses identifiées sont recherchées et analysées. L'utilisateur pourra alors prendre des décisions sur la base des recommandations qui sont faites. Le TDB facilite de ce fait la prise de décision.

Mais, le TDB traditionnel a présenté des limites qui ont été résumées par RAVIGNON & al (1998 : 170), en affirmant que : « Le TDB de nombreuses Petites et Moyennes Entreprises s'apparente souvent à celui d'une voiture. Ce dernier est utile pour connaître l'état de la voiture, mais il est insuffisant pour choisir le meilleur itinéraire, savoir si la route est bloquée par un bouchon ou un accident ou combien de temps sera nécessaire pour atteindre une ville, etc. ».

Pour ces auteurs, le pilotage à partir des données financières contenues dans le TDB, limite considérablement la capacité de perception des gestionnaires. En effet, le TDB ne donne aucune indication sur la façon dont les résultats sont obtenus. Les indicateurs des actions décisives, ne sont généralement pas pris en compte. De même les indicateurs servant à l'évaluation des stratégies ne sont pas intégrés.

Afin de pallier à ces insuffisances, et pour rétablir le rôle de pilotage de l'organisation par le TDB, il importe que des indicateurs de pilotage stratégique et de plan d'action soient intégrés. Pour cela, NOBRE (2001 : 132), pense que le TDB prospectif permet de combler ces insuffisances par la prise en compte d'indicateurs qui aident à guider et évaluer le pilotage stratégique des Entreprises. Le TDB prospectif fonctionne sur une double logique des indicateurs internes/externes et des indicateurs permettant le suivi de la performance passée/future.

2.2 Nouvelles fonctions des tableaux de bord

C'est dans le souci de combler les insuffisances des TDB traditionnels que ces nouvelles fonctions se sont développées.

La nouvelle perception du TDB veut donc renforcer la fonction de pilotage, assurer une fonction de changement dans l'organisation. Mais, cette nouvelle perception, ne remet pas en cause les fonctions traditionnelles de cet outil. Bien au contraire, ces rôles sont réaffirmés et consolidés. Cette consolidation se traduit par l'intégration des indicateurs relatifs aux plans d'actions ou plans de pilotage de la structure.

Les fonctions traditionnelles porteront désormais, sur les résultats et sur la façon dont ces résultats ont été obtenus. Il s'agit d'un suivi plus exhaustif qui facilitera davantage la prise de décision et la motivation du personnel. Il s'agit aussi, d'une évaluation avec une vue plus élargie. Cet état de fait est résumé par MORIN & CHERRE (1996 : 62), en affirmant que : « le TDB de la nouvelle conception permet l'opérationnalisation des indicateurs de la performance globale ».

2.2.1 Fonction de pilotage

NOBRE (2001 : 127), rapporte que : « Le pilotage vise à trouver les voies et les moyens d'un apprentissage collectif pour mieux déployer la stratégie à partir d'une meilleure maîtrise des activités ». Ainsi, le TDB, instrument de pilotage, servira comme outil de conduite de l'organisation vers sa destination.

Avec cette nouvelle tendance, le TDB devient un instrument d'opérationnalisation de la stratégie de l'organisation. Le pilotage n'est plus donc assuré avec les seuls indicateurs financiers. Cette remise en cause des indicateurs financiers et l'utilisation d'indicateurs non financiers est confirmée par BERGERON (2002 : 1), qui affirme que : « La littérature remet de plus en plus en cause la pertinence des mesures financières comme étant représentatives de la réussite des Entreprises. On prône de plus en plus l'utilisation de systèmes de mesure de la performance non financière pour suivre et anticiper cette performance qui est devenue multicritères ».

Nous distinguons deux types de TDB de pilotage stratégique. Le TDB prospectif (BSC) et, le TDB du capital intellectuel (TBCI).

2.2.1.1 Tableau de bord prospectif

Le BSC a été développée dans les années 90 par KAPLAN et Norton.

Selon ses concepteurs KAPLAN & NORTON (1998 : 31), « Le BSC constitue un cadre nouveau qui permet d'intégrer des indicateurs stratégiques : en plus des indicateurs financiers de la performance passée, il propose des déterminants de la performance financière future. Ces déterminants, relatifs aux clients, aux processus internes et à l'apprentissage organisationnel, s'appuient sur une traduction claire et rigoureuse de la stratégie en objectifs et en indicateurs concrets ». Ainsi, il doit permettre de suivre avec précision le progrès continu selon les axes choisis par le comité exécutif lors de l'élaboration de la stratégie. Il met à disposition plusieurs indicateurs auxquels les dirigeants sont sensibles. Ces indicateurs, qualitatifs et quantitatifs, sont distribués selon quatre perspectives : financier, client, processus interne, apprentissage organisationnel.

Le BSC étant un outil de mesure de la stratégie, il est indispensable que cette dernière soit clairement explicitée. Pour cela, il est possible de dresser une carte de la stratégie déclinée selon les quatre perspectives citées ci-dessus.

Il est toutefois reproché à cette conception, de laisser supposer que la formulation et la mise en œuvre de la stratégie sont deux phases indépendantes, de ne pas faire l'hypothèse que le capital humain est le principal générateur de profit pour une organisation. Ces critiques seront à l'origine de réflexions nouvelles dont, celle sur le tableau de bord du capital intellectuel, le modèle de Mark BROWN et celui de WEGMANN. Ces trois modèles sont des extensions notoires du BSC.

Pour une illustration du tableau de bord prospectif (Cf. annexe 3, page III).

2.2.1.2 Tableau de bord du capital intellectuel (TBCI)

Le concept fondateur du TBCI est la notion de « capital immatériel de l'entreprise ».

Ce capital immatériel sera associé aux variables clés de succès déjà mis en relief par Kaplan et Norton dans leur BSC. Cependant, la disposition et le rôle attribués à chaque variable clés diffèrent de ceux du TBCI. Dans ce dernier, le facteur déterminant de la performance de l'organisation est le capital humain dont elle dispose. Les autres variables gravitent autour.

Le TBCI est assimilé à une maison dont le toit représente l'axe financier et traduit le résultat des réalisations passées. Les axes client et processus, caractérisent le présent de l'organisation et constituent les murs de la maison. Enfin, l'axe renouvellement et développement caractérise le futur de l'organisation et forme la fondation de la maison.

Une telle appréhension du tableau de bord est à prendre avec réserve. En effet, on peut se demander, comment évaluer les actifs immatériels dans la mesure où ils sont difficilement saisissables aussi bien d'un point de vue comptable que statistique. A ce jour, les spécialistes de la comptabilité éprouvent, une difficulté à identifier et « comptabiliser » ces actifs. Selon STOLOWY & JENY-CAZANAN (2001 : 477), plusieurs raisons expliquent cette difficulté :

- d'abord, le vocable « actif immatériel » ou même « capital immatériel » recouvre un ensemble d'intangibles qui n'est pas défini exhaustivement ;

- ensuite, une difficulté à identifier et « comptabiliser » ces actifs. La preuve nous est donnée par l'existence des différences de pratiques comptables facilitées par une désharmonie des normes comptables ;
- enfin, la pluralité des typologies du capital immatériel rend le travail encore plus délicat.

Pour une illustration du TBCI (Cf. annexe 4, page IV).

En définitive, ces deux conceptions du TDB, correspondent à un besoin de compréhension rapide et synthétique des caractéristiques majeures d'une structure organisationnelle. Quel que soit l'outil proposé, l'objectif est une représentation en plusieurs domaines d'évaluation.

2.2.1.3 Modèle de Mark Brown

Le modèle de l'Américain Mark Brown cité par, SERHANE (2002 : 11) est construit autour de cinq perspectives :

- Performance financière mesurée surtout à travers le benchmarking ;
- Performance opérationnelle des processus mesurée par des indicateurs liés au temps de cycle, à la productivité et au taux de rebût ;
- Satisfaction des clients ;
- Satisfaction du personnel ;
- Satisfaction de la collectivité et des pouvoirs publics. Cette perspective est en particulier utile pour les organisations opérant pour le compte du gouvernement (ministères, établissements publics, ..).

Les mesures typiques la concernant sont l'image de marque, l'impact sur l'environnement, le service public, le respect de la réglementation, etc.

2.2.1.4 Modèle de Wegmann

WEGMANN (2001 : 23) quant à lui, propose de combiner le BSC et le navigateur de Skandia, afin de proposer un tableau de bord stratégique dit "intégré" pour une meilleure appréhension de l'ensemble du capital intellectuel. Il permet de concilier des dimensions "internes et innovation", "capital humain", "relation avec les autres parties" et les critères informant sur la capacité à

innover et le management associé des connaissances technologiques, de leur absorption à leur diffusion.

En somme, la notion de TDB stratégique est un des plus importants concepts de management de ces dernières années. Il vient faire la synthèse des concepts qui ont prévalu auparavant, notamment le management stratégique et le management de la qualité totale.

2.2.2 Tableau de bord instrument de changement dans l'organisation

Un changement dans une organisation se traduit par la fluidité dans les échanges d'information, le développement d'une culture du résultat et de la performance.

Le TDB, en tant qu'instrument de changement, peut être envisagé de deux manières : le TDB et le total quality management (TQM), puis le TDB et le système intégré d'information dans l'organisation.

2.2.2.1 Tableau de bord et total quality management

La nouvelle conception du TDB, cible l'ensemble des énergies intervenant dans la gestion d'une entreprise sur l'amélioration continue de toutes ses fonctions, et par dessus tout, l'amélioration des processus de travail. Ainsi, pour appliquer une stratégie de qualité totale, il est possible de construire un tableau de bord qui aurait comme canevas les critères utilisés pour satisfaire aux normes ISO ou pour concourir aux prix chargés de promouvoir la qualité. Les indicateurs de suivi seront alors définis dans une perception de changement perpétuel et de la qualité renouvelée (GERVAIS, 2000 : 593).

2.2.2.2 Tableau de bord et système intégré d'information

Le souci de la performance recommande aujourd'hui, le recours aux technologies de l'information et de la communication (TIC). Grâce à ces technologies, le traitement et le partage de l'information sont intégrés. Cela permet de disposer d'informations pertinentes, précises et disponibles en temps réel. Mais, les méthodes de travail et la perception des tâches et responsabilités changent. Le travail devient de moins en moins manuel du fait de la mise en place du système informatique.

Conclusion :

Ce présent chapitre a été consacré aux fondements des TDB. Ce qui nous a permis d'identifier les principaux enjeux, de ressortir les caractéristiques et notions essentielles des TDB.

Le chapitre suivant visera quatre objectifs :

- analyser les différentes démarches de conception recensées dans la littérature ;
- faire apparaître leurs points de convergence et de divergence ;
- présenter notre démarche de conception au regard des différentes analyses menées ;
- recenser les variables influençant l'élaboration des TDB avant de bâtir notre modèle d'analyse.

Chapitre 2 : Conception des tableaux de bord de gestion

La performance publique consiste à atteindre une double réconciliation, celle des agents publics avec leur métier, et celle des citoyens avec leur administration, mais aussi à trouver des voies nouvelles permettant d'impliquer dans cette logique les différents niveaux d'interventions publiques (collectivités territoriales, Etat...) et d'appréhender le problème à différents niveaux territoriaux. A cet effet, FOUCHET (1999 : 35), fait remarquer que : « les agents du service public éprouvent un malaise évident et aspirent à un changement, ils dénoncent les rigidités statutaires, la réticence à dialoguer et à déconcentrer, l'immobilisme des structures et des modes de fonctionnement, l'absence de relations partenariales avec l'utilisateur ».

Poser le problème de la performance publique, c'est aussi savoir quelles voies prendre :

- celle du new management public qui vise, à favoriser « le passage » de modèles et de gestionnaires du secteur privé vers le secteur public (PETTIGREW, 1997 : 43) ;
- ou encore celle de la simple mise en place d'outils de pilotage qui ont fait leurs preuves ailleurs. Certes, l'implantation des outils de pilotage dont fait partie le TDB est un exercice délicat. Il n'existe pas une démarche universelle d'élaboration de TDB. Tout dépend du talent, de l'expérience du concepteur et de la complexité du système auquel on doit faire face. A cet effet, ALECIAN & FOUCHER (1994 : 338) affirment que : « Il n'existe pas de modèle type. Votre système de pilotage doit « coller » à la réalité de votre unité et de son organisation. Vos TDB évolueront dans le temps, en fonction des évolutions de votre unité, de ses missions, de ses objectifs, de ses activités, de ses priorités et de ses performances ».

Cependant, bien qu'il n'existe pas de recette miracle, le respect d'une méthodologie rigoureuse assure aux TDB une fiabilité et une crédibilité auprès des utilisateurs, gage indispensable pour l'efficacité du système.

Dans le présent chapitre, seront exposés successivement, les différentes démarches d'élaboration des TDB recensées dans la littérature, les points de convergence et de divergence des différentes démarches, la conception du TDB de la DPME et les variables influençant sa conception.

1. Démarches de conception des TDB

La conception d'un tableau de bord exige une démarche avec des étapes pour aboutir au produit TDB. Parmi plusieurs démarches, et dans le but de comprendre le processus à travers les étapes, nous allons dans un premier temps analyser successivement la démarche GIMCI proposée par FERNANDEZ Alain, la démarche JANUS proposée par SELMER Caroline et la démarche proposée par VOYER Pierre.

1.1 Démarche GIMCI proposée par Alain FERNANDEZ

Cette démarche est censée guider le concepteur du système de mesure de performance sous forme d'un phasage séquentiel. En proposant de suivre le chemin tracé par la méthode, son auteur, Alain Fernandez, veut inciter l'entreprise à réfléchir en termes de stratégie et objectifs avant de passer à l'implantation d'un système de mesure de performance. De plus, les indicateurs doivent être construits et choisis en tenant compte non seulement des objectifs de l'entreprise, mais également du contexte local et des hommes qui pilotent à ce niveau. Ce que le concepteur de la démarche veut éviter à tout prix, c'est la réduction du tableau de bord à un ensemble d'indicateurs synthétiques prédéterminés (FERNANDEZ, 2000 : 120).

La démarche est basée sur une approche « bottom-up » plaçant la prise de décision au premier plan, une fois la stratégie formalisée et les processus critiques bien identifiés.

La démarche GIMCI est structurée en dix étapes, chacune traitant une préoccupation particulière du projet et chacune marquant un seuil identifiable dans l'avancement du système. Les étapes peuvent être regroupées en quatre phases principales. Celles-ci peuvent être résumées comme suit :

- **Phase 1 : identification**

Cette phase définit le contexte.

L'auteur justifie cette phase par le fait, qu'un système de tableaux de bord est un instrument de compétitivité et sa conception doit s'inscrire étroitement dans le contexte de l'entreprise. Ainsi, les étapes 1 et 2 de cette phase, analysent successivement l'environnement de l'entreprise en

terme de marché et de stratégie, puis les structures de l'entreprise (l'organisation et les hommes).

- **Phase 2 : conception**

L'étape 3 a pour but de définir les objectifs tactiques locaux en accord avec les enjeux de l'entreprise. Les étapes 4 et 5 servent à étudier le TDB et choisir les indicateurs.

L'étape 6 est consacrée à la collecte des informations, et la construction du système de TDB intervient lors de l'étape 7.

- **Phase 3 : mise en œuvre**

Les étapes 8 et 9 de cette phase s'occupent du choix rationnel d'un progiciel, de son intégration, et du déploiement.

Le choix du progiciel s'effectue en fonction des besoins et des contraintes, la mesure de l'adéquation de la réponse apportée, le coût, les moyens et délais.

L'implantation et le déploiement du logiciel sont réalisés en tenant compte des contraintes imposées par l'entreprise d'une part et celles imposées par le logiciel lui-même d'autre part.

- **Phase 4 : suivi permanent**

L'étape 10 consiste en un processus d'amélioration permanente pour veiller à l'adéquation entre le système et les nouveaux besoins des utilisateurs.

L'auteur évoque, la satisfaction de toutes les parties prenantes dans sa démarche de conception, y compris les partenaires et le public; or la démarche proposée ne donne aucun indice quant à la prise en compte des attentes de ces parties lors de l'élaboration du système de tableau de bord.

La démarche GIMSI ne couvre pas seulement les phases menant à la définition du TDB, mais également son implantation technique jusqu'au déploiement. Et c'est précisément cette deuxième étape de mise en place qui s'avère coûteuse voire irréalisable si le système d'information n'a pas été conçu conformément aux caractéristiques de la concurrence.

Pour l'auteur, la majorité des dysfonctionnements et des pertes de temps dans un processus se situe au niveau des interfaces entre les fonctions spécialisées d'une entreprise. De ce fait, la

démarche GIMCI s'apparente beaucoup plus à un TDB des processus transverses.

L'auteur confirme le rôle de la culture d'entreprise, le climat relationnel, la fixation des objectifs, l'engagement de la Direction et la résistance au changement comme les facteurs déterminants dans un projet d'élaboration de TDB. Il préconise aussi, un management de type participatif fondé sur la délégation de l'autorité et du pouvoir.

En définitive, la démarche GIMSI, n'est pas structurante du point de vue d'une analyse purement méthodologique. Nombre d'éléments structurants ont été rajoutés dans un avant-propos de l'édition récente de l'ouvrage qui présente la démarche GIMSI. Or, ils ne sont pas vraiment intégrés à la méthode proprement dite et, de ce fait, ne guideront pas le concepteur lors des différentes étapes de la construction du TDB. En outre, la démarche GIMSI en tant que méthode se présente comme une boîte à outils de construction d'un système de TDB pour des situations peu coutumières. Aussi, l'auteur n'aborde pas dans sa démarche, la manière de paramétrer les indicateurs pour en tirer le plus de valeur ajoutée, notamment, la définition des référentiels de comparaison et les formes de présentation de l'indicateur.

1.2 Démarche proposée par Caroline SELMER

Selon SELMER (2003 : 175), la construction d'un système de contrôle est basée sur la formalisation des objectifs pour les différents responsables de l'entreprise. Les objectifs permettront de mobiliser l'attention des responsables et de leurs équipes sur les priorités et de les motiver pour améliorer les résultats de leur service. Ils doivent être définis avec précision ; leur formulation est d'une extrême importance car elle conditionne en grande partie le succès.

L'objectif doit être rédigé clairement et précisément afin que les intéressés sachent ce qu'on attend d'eux ; il ne mesure qu'une seule chose à la fois.

Selon cet auteur, la conception d'un réseau de TDB, par la méthode dite JANUS passe par huit étapes qui sont les suivantes :

- **Définir les objectifs**

La démarche doit partir du sommet de la hiérarchie dont l'engagement est indispensable, parce qu'elle sait ce qu'elle veut, ce qu'elle peut et ce qu'elle doit attendre d'un système de TDB pour qu'il aboutisse à un outil de dialogue et de décision.

Il appartient aussi à cette même Direction d'établir les plans d'actions et les objectifs de la société qui seront consignés dans les TDB.

- **Formaliser les missions des responsables**

Il s'agit de redéfinir chaque poste de travail pour mieux comprendre à quoi sert ledit poste au sein de l'organisation, et surtout quelle est sa raison d'être.

- **Analyser les besoins des utilisateurs**

L'auteur justifie cette phase par le fait que, les tableaux de bord étant destinés aux utilisateurs, c'est à eux qu'il reviendra de les alimenter en données. Pour cela, les futurs utilisateurs sont formés sur les manières d'analyser les indicateurs, de chercher des solutions, de les faire valider et de les mettre en œuvre. Après cette séance de formation, chaque utilisateur, préparera la liste de ses objectifs et des indicateurs correspondants à leur périodicité. Enfin, un inventaire des informations existantes est réalisé et au cours duquel les données prioritaires seront sélectionnées.

- **Architecturer le réseau de tableaux de bord**

Architecturer un réseau de tableaux de bord, consiste à concevoir un tableau de bord pour chaque responsable. Ensuite, il s'agira de développer un progiciel central commun qui assurera la consolidation et la transmission des informations qui alimenteront les tableaux de bord des responsables supérieurs.

- **Normaliser les mesures différentes de la performance**

Pour fiabiliser l'information et régulariser l'édition des TDB, il est nécessaire d'établir des procédures strictes. Un glossaire des indicateurs mentionnera pour chacun la périodicité, le mode

de calcul, l'unité responsable, les sources et les destinataires. Ainsi, grâce à l'adoption d'une terminologie unique, les TDB seront cohérents.

- **Unifier les modes de présentation des indicateurs**

Selon SELMER (2003 : 131), « il n'existe pas de tableau de bord type dans une même entreprise, il peut y avoir autant de tableaux de bord différents que de responsables ». Tous les TDB doivent avoir une présentation homogène.

- **Utiliser un système informatique adapté**

Un système informatique adapté doit faciliter la production et l'exploitation des tableaux de bord. Pour cela, il doit remplir les caractéristiques de lisibilité graphique, d'automatisation, d'accès rapide, et d'autonomie de gestion.

- **Structurer les tableaux de bord**

Il s'agit de définir les conditions de production et d'exploitation des tableaux de bord. Ce qui assurera la pérennité du système.

Ce modèle insiste sur la nécessaire volonté de la Direction comme déclencheur de la mise en place d'un TDB.

En définitive, la démarche proposée par SELMER s'avère lourde et coûteuse. En effet, dans l'esprit de cet auteur, il serait impossible de concevoir un tableau de bord, sans au préalable former les utilisateurs sur les principes de gestion. En outre, la mise en place du système passe par une refonte totale des missions, un retour aux sources en se penchant sur les données critiques qui contribuent à la réussite de son activité et à son développement stratégique ; donc un diagnostic global de l'entreprise.

Un système de mesure de la performance, est aussi un instrument de compétitivité. SELMER n'aborde pas dans sa démarche le dynamisme des relations avec les partenaires.

SELMER réaffirme la gestion par objectifs comme élément primordial dans l'élaboration d'un TDB. Elle préconise aussi la sensibilisation et la communication pour réussir l'opération de mise en place.

Ce modèle ne permet pas non plus de guider le concepteur lors des différentes étapes de la construction du tableau de bord. Aussi, ce modèle est très général. Il est plutôt adapté au secteur privé.

1.3 Démarche proposée par Pierre VOYER

Pour cet auteur, la mise en place d'un TDB comme l'implantation de tout système d'information, exige la maîtrise du fonctionnement de l'entité ciblée. Pour ce faire, elle doit débiter par une prise de connaissance du terrain, une sorte d'étude prospective dans le souci de tester la faisabilité du projet de TDB.

La démarche de conception du TDB s'articule en six étapes.

- **Organisation du projet**

La mise en place de tableaux de bord est assimilée à un projet de développement de système d'information. Et comme tout projet, il convient de vérifier si les conditions favorables sont réunies au départ et si on est à mesure d'en garantir la présence tout au long du projet. Pour ce faire, les étapes suivantes sont nécessaires :

- Analyse des attentes et la pertinence d'utiliser un tableau de bord, pour identifier le symptôme déclencheur du développement de TDB ;
- Identification du secteur ciblé;
- Diagnostic des systèmes de mesure, de suivi, d'évaluation et d'information existants en vue d'identifier les problèmes et carences du système d'information ;
- faire du benchmarking auprès d'organisations semblables pour comparer les besoins qu'elles avaient, les systèmes d'indicateurs ou des tableaux de bord mis en œuvre et leur degré de succès.

- **Identification des préoccupations de gestion et des indicateurs**

Dans un premier temps, on identifie la mission de l'unité, les mandats majeurs, les objectifs généraux, les cibles stratégiques, les facteurs de succès ou axes de performance, les réalisations contribuant à la mission, les priorités à respecter, etc. ; autrement dit tout ce qui pourra aider à cerner les indicateurs globaux significatifs. Ces indicateurs identifiés sont destinés à l'extérieur de l'unité.

Dans un second temps, on procède à un découpage du secteur ciblé en module organisationnel. Ce découpage, peut s'effectuer par unité administrative ou fonction de gestion, par secteur d'intervention, par domaine d'activité, par dimension stratégique de la performance.

Ensuite, pour chaque découpage, on identifie sa préoccupation de gestion, c'est-à-dire ce que l'on veut connaître, suivre, assurer, atteindre, réaliser, améliorer, éviter, évaluer, etc.

En outre, chaque préoccupation de gestion est accompagnée d'un ou plusieurs référentiels. Ces derniers peuvent être des objectifs chiffrés, des cibles ou des balises.

En plus des référentiels, chaque préoccupation de gestion sera à nouveau accompagnée d'indicateurs voulus qu'il serait nécessaire d'avoir pour maîtriser la situation.

Par ailleurs, on explore le système d'information afin de répertorier les données disponibles (avec leurs caractéristiques, leur localisation, leur mode d'accès) que l'on pourrait traduire en indicateurs. Des indicateurs possibles sont alors définis. Ce sont ceux qui sont voulus et dont les données nécessaires pour les calculer sont ou pourraient être accessibles, dans le système d'information existant. Comme certains indicateurs sont plus pertinents que d'autres, il convient de retenir les plus significatifs. L'auteur préconise de ne pas prendre la décision tout de suite, mais de classer tous les indicateurs dans une banque d'indicateurs potentiels. Ceux jugés les plus représentatifs, ou les plus pédagogiques, sont expérimentés pendant quelques périodes, et éventuellement changés. La référence aux informations disponibles évite le risque d'oubli d'informations essentielles.

Les outils de documentation utilisés dans cette étape sont le tableau préoccupations - indicateurs et le tableau inventaire des données disponibles.

- **Design des indicateurs**

Avec en main la liste des indicateurs retenus à l'étape précédente, il s'agit de compléter le design des indicateurs. Autrement dit, documenter chaque indicateur en précisant, la nature, les composantes (les unités de mesure, les valeurs et formule de calcul), la sources des données, les niveaux de détail pertinents (les ventilations), la périodicité, les bases de référence ou de comparaison (objectif, marge, etc.), les écarts et tendances que l'on veut en retirer, l'interprétation ou l'utilisation de gestion que l'on peut en faire et la validation à effectuer.

Enfin, choisir la forme, la représentation visuelle de chaque indicateur en l'illustrant sous une forme évocatrice et attrayante (tableau, graphique, pictogramme, texte de commentaire, etc.), plus ou moins formalisée, selon l'utilisation prévue, le niveau souhaité de valeur ajoutée et le contexte de référence.

- **Design du tableau de bord**

L'agencement des indicateurs retenus en un seul panorama aboutit au tableau de bord.

- **Informatisation du tableau de bord**

L'informatisation du tableau de bord passe d'abord par la fixation des choix technologiques d'équipements et de logiciels ; ensuite préciser le design technique du système de production du TDB ; et enfin modification et ajouts d'éléments au système d'information existant.

- **Mise en œuvre du tableau de bord**

C'est l'étape du déploiement graduel des tableaux de bord dans les unités administratives et leur intégration au fonctionnement quotidien des utilisateurs dans le respect des préoccupations organisationnelles, administratives, humaines et techniques.

Bien que la méthode soit rigoureuse et l'outil prometteur, la démarche proposée n'est pas aussi automatique et mérite d'être complétée par un effort de réflexion.

L'originalité de cette démarche, repose sur l'enchaînement logique des étapes. Chaque étape se déduit de la précédente. La démarche est structurante et, par conséquent permet de guider le concepteur dans le processus d'élaboration du TDB. Ce modèle intègre aussi la pratique du benchmarking auprès des organismes comparables.

VOYER suggère de mesurer l'influence de certaines dimensions de l'organisation (structure organisationnelle, système d'information, technologie) avant d'aborder l'élaboration du TDB. Il préconise aussi de vérifier l'existence d'une culture de la mesure dans l'organisation.

En définitive, aucune de ces démarches générales de construction de TDB de cette section n'est directement transposable dans le domaine nous concernant. Afin de bâtir notre processus de conception, analysons les points de convergence et de divergence.

2. Points de convergence et de divergence

L'analyse des différentes démarches montre des points de convergence ou de similitudes, et des points de divergence.

2.1 Points de convergence

La majorité des auteurs accordent une importance, aussi bien dans l'identification des étapes que dans leur succession. En résumé, toutes ces démarches, convergent vers :

- la Cohérence avec l'organigramme ;
- l'identification des utilisateurs ;
- l'identification des besoins en information ;
- le design des indicateurs ;
- la mise en forme du TDB ;
- l'informatisation du TDB.

2.2 Points de divergence

Les démarches décrites par les auteurs présentent également certains points de divergence.

Au niveau de l'identification et de l'énumération des différentes étapes, certains auteurs sont plus exhaustifs que d'autres. En outre, l'ordonnancement des étapes diffère compte tenu de l'ordre de priorité qu'ils leur accordent.

Les divergences relevées dans l'identification et l'agencement des étapes peuvent être regroupées en cinq points.

- engagement préalable ;
- choix des formes de présentation ;
- mise à jour ;
- définition de la périodicité ;
- formalisation des objectifs.

3. Conception du tableau de bord de gestion

La démarche préconisée par Voyer Pierre aboutit à des TDB personnalisés. Cette démarche nous paraît assez pertinente pour plusieurs raisons :

- d'abord, l'organisation n'a pas besoin d'un plan stratégique pour implanter ses TDB ;
- ensuite, la démarche privilégie la pratique du benchmarking ;
- enfin, l'approche s'appuie sur un apprentissage progressif.

Aussi, compte tenu des circonstances et la spécificité du cas (DPME), nous avons opté pour une démarche structurée en douze (12) étapes regroupées en quatre (4) phases.

Phase 1 : Etudes d'opportunités et de faisabilité du TDB

Etape 1 : Analyse des attentes et de la pertinence du tableau de bord

Etape 2 : Identification des secteurs ciblés ou définition des champs de mesure

Etape 3 : Analyse des conditions de succès présents

Etape 4 : Analyse des systèmes d'information existants

Phase 2 : Identification des préoccupations de gestion et des indicateurs

Etape 5 : Identification des dimensions de performance et préoccupations de gestion

Etape 6 : Fixation des objectifs associés aux préoccupations

Etape 7 : Identification des indicateurs correspondants

Etape 8 : Exploration des systèmes d'information

Etape 9 : Inventaire des indicateurs disponibles

Etape 10 : Sélection des indicateurs à retenir

Phase 3 : Design des indicateurs

Etape 11 : Paramètres des indicateurs retenus pour le prototype

Phase 4 : Design du prototype de tableau de bord de la DPME

Etape 12 : Organisation des indicateurs en tableau de bord

4. Variables d'influence dans la conception d'un tableau de bord

Un système de TDB, pour être efficace, dépend de certaines variables qui constituent son environnement. Ces variables ont une influence notable sur sa conception.

Quelles sont les principales variables ? Et quelle est l'influence de ces variables sur l'élaboration du tableau de bord de gestion ?

Chaque variable identifiée sera définie et justifiée.

Les variables identifiées feront l'objet de mesure dans un tableau d'opérationnalisation. Ce tableau sera présenté dans le chapitre suivant consacré à la méthodologie de l'étude.

4.1 Culture d'entreprise

La culture d'entreprise est l'ensemble des croyances et d'expériences partagées par les membres d'une organisation.

HELLRIEGEL & SLOCUM (1998 : 336), définissent la culture d'entreprise comme suit : « la culture d'entreprise englobe les philosophies, les idéologies, les valeurs, les croyances, les postulats, les attentes, les attitudes et les normes communes à ceux qui travaillent dans une organisation ».

La culture de manière générale, influence les comportements et plus particulièrement, pèse sur la nature et la détermination des objectifs de l'organisation.

A cet effet, FERNANDEZ (2000 : 169) affirme que : « le rôle et le poids de la culture sont loin d'être insignifiants dans un projet d'élaboration de TDB ».

Par ailleurs, les caractéristiques culturelles de l'organisation sont susceptibles d'influencer les modalités retenues pour la mesure des résultats et partant la détermination des indicateurs de gestion, notamment dans le processus d'élaboration d'un TDB. Cet impact de la culture sur l'évaluation de la performance est confirmé par BESCOS & al (1997 : 59) en affirmant que : « si la mesure des performances fait intervenir les objectifs et les résultats, elle est cependant partiellement orientée par les spécificités d'ordre culturel de l'organisation concernée ».

Il existe donc une interaction entre la culture de l'entreprise, les modalités de fixation des objectifs et la mesure des résultats.

En définitive, une organisation doit disposer d'une culture prête à accepter l'outil TDB et la forme de dialogue qu'il instaure. A cet effet, LEROY (1998 : 138), fait remarquer que : « les organisations peuvent être classées à quatre stades de culture de gestion qui sont :

- « la culture administrative » : une organisation qui se maintient à ce niveau, refuse la notion de TDB ou en tout cas n'en ressent pas l'utilité. En effet, la valeur principale est l'immobilisme et le maintien le plus proche possible des positions actuelles ;
- « la culture budgétaire » : caractérise les organisations où l'outil de gestion principal est le contrôle budgétaire. La réflexion à long et moyen termes est considérée comme impossible, voire inutile. En cours d'année, la comptabilité générale et la comptabilité analytique appuient le contrôle budgétaire pour suivre et comprendre les résultats. Le TDB n'est pas senti encore comme un besoin ;
- « la culture de contrôle de gestion » : à ce stade, l'élaboration de la stratégie des plans d'actions et la définition d'objectifs à court terme ont conduit à mettre en place un réseau de TDB ;
- « la culture de pilotage stratégique » : elle intègre la déclinaison de la stratégie, l'élaboration des plans d'actions et l'outil de la réactivité (TDB et reporting) dans une démarche globale tournée vers une interactivité permanente vis-à-vis de l'environnement ».

Ainsi, suivant le stade de culture où se trouve une organisation, l'implantation d'un système de TDB ne s'effectuera pas de la même manière. En particulier, les actions d'information et de

formation, l'intervention des contrôleurs de gestion, les choix techniques (périodicité, délais) prendront des formes sensiblement différentes.

Pour la suite de nos développements, nous adopterons la terminologie « rigidité de l'administration » à la place de la culture de l'entreprise pour mieux appréhender la spécificité du secteur public.

4.2 Structure organisationnelle

La structure organisationnelle apparaît comme l'ensemble des moyens qui assurent une répartition des pouvoirs adaptée à l'identification et à la coordination des composantes de l'organisation (DUPUY, 1992 : 246).

Aussi, le découpage de l'organisation, exerce t-il une influence sur les systèmes de mesure de la performance, notamment le TDB. C'est ce que confirme ALAZARD & SEPARI (2001 : 69) : « la structure en tant qu'élément de décision, de communication et de coordination influence le contrôle de gestion ». Le TDB peut donc en être affecté.

L'impact de la structure sur l'élaboration du TDB est également confirmé par VOYER (1999:50) en indiquant que : « la structure hiérarchique pourra influencer la circulation de l'information, le niveau et l'étendue de l'utilisation des indicateurs, leur degré d'agrégation ou leur niveau de détail ».

De plus BESCOS & al (1997 : 243), décèlent l'impact de la structure sur la mesure des résultats en affirmant que : « la structure d'une organisation a un impact immédiat sur le fonctionnement du contrôle de gestion, et en particulier sur la façon dont l'entreprise mesure ses résultats et dont elle alloue ses moyens ».

4.3 Management

HERMEL (1988 : 71), définit le management comme : « ensemble de démarches, méthodes et processus de conduite, organisation, allocation de ressources, contrôles, planification, activation et animation d'une organisation ou d'une unité de travail ».

Le management n'est donc plus réservé aux seuls dirigeants, mais réparti à des degrés entre tous ceux qui, dans l'organisation, ont des fonctions les amenant à concevoir ou à organiser la mise en œuvre de telles missions à leur niveau.

Ainsi, le management influence-t-il l'élaboration du TDB. VOYER (1999 : 50), confirme cet état de fait, en faisant remarquer que : « dans l'élaboration d'un TDB, la dimension managerielle de l'organisation déterminera les types d'indicateurs choisis, leurs caractéristiques et leur degré d'utilisation ». Mais, cet auteur ne spécifie pas la composante du management qui pourrait influencer l'élaboration du TDB. On peut alors se demander si la fixation des objectifs influe sur la conception du TDB. C'est ce que confirme SELMER (2002 : 35) en ces termes : « le point de départ de la construction des outils de contrôle dont fait partie le TDB, c'est l'objectif. Le TDB est un instrument qui doit assurer la perception de la situation en fonction des objectifs fixés. Si aucun objectif n'est fixé, le TDB n'a aucune raison d'exister ».

Dans le même ordre d'idée, FERNANDEZ (2000 : 155), soutient que : « sans objectif, une organisation n'est pas en mesure de contrôler et de surveiller son état d'avancement et que le TDB ne pourra induire aucune décision et restera plus ou moins muet ».

GRAPIN & JOSSERAND (2003 : 82), réaffirment à leur tour les deux positions précédentes en invoquant que : « toucher aux TDB, c'est toucher de manière plus ou moins directe aux systèmes de fixation d'objectifs et d'évaluation, ce qui ne manque pas de provoquer des résistances ».

4.4 Système d'information

L'un des principaux mécanismes assurant le contrôle de gestion est le système d'information de gestion. C'est pourquoi le rôle primordial du contrôleur de gestion est de le concevoir et de le faire fonctionner correctement dans toute l'organisation (PARE, 2000 : 77).

Selon l'OECCA (1988), rapporté par GUEDJ & COLLABORATEURS (1998 : 350) : « le système d'information de l'entreprise est constitué par :

- l'ensemble des informations circulant dans l'entreprise ;
- l'ensemble des moyens et procédures de recherche, de saisie, de mémorisation et de traitement de ces informations, dans le but de les restituer sous une forme directement utilisable au moment

utile afin de permettre la prise de décision stratégique ou tactique et d'améliorer le fonctionnement opérationnel de l'entreprise ».

Aussi, le système d'information d'une organisation exerce t-il une influence sur l'élaboration du TDB. C'est ce que confirme VOYER (1999 : 50) en ces sens : « les systèmes d'information et les bases de données disponibles conditionnent la disponibilité et la possibilité de ventilation ou de consolidation des données utilisées, le type de reportage et les indicateurs présentés dans le TDB ».

En outre, nous pensons que le système d'information est en interactivité avec le système opérant qui lui fournit des informations et le système de pilotage auquel il fournit ces informations et duquel il reçoit des décisions entraînant des réactions sur le système opérant.

4.5 Résistance au changement

L'un des rôles du contrôle est de lutter contre l'opportunisme des acteurs. Cela s'explique par le fait que dans les organisations, la conception d'un nouveau système de contrôle est perçue comme une menace aux opportunités qu'ont les acteurs d'exploiter les failles de gestion (HELLRIEGEL & SLOCUM, 1998 : 605).

Les pressions qui pèsent sur les organisations pour qu'elles changent sont permanentes.

Il est également inévitable que les individus, tout comme les organisations, résistent au changement qu'apporte l'introduction d'un nouveau système de contrôle de gestion (KPAOSSOU, 2004 : 27).

Nous pensons donc qu'il y a une interaction entre la résistance au changement et la conception d'un outil de contrôle de gestion. Les raisons sont multiples :

- la résistance, prenant la forme de sabotage du nouveau système peut amener les différents acteurs à rendre ce dernier inopérant et inefficace ;
- la prise en compte dans la conception du système des goulots éventuels peut permettre au système naissant de mieux faire comprendre aux acteurs, les causes et les raisons du changement.

4.6 Structures externes

Les structures de contrôle externes (ministère de tutelle, inspection des finances, contrôle financier, cour des comptes, bailleurs de fonds etc.) peuvent exercer une influence sur l'élaboration du TDB. En effet, les exigences de ces structures en matière d'informations peuvent amener l'organisation à adapter ses outils de contrôle de gestion. Leurs pouvoirs de décision ou de sanctions peuvent exercer une influence notable dans l'organisation du contrôle de gestion.

4.7 Climat relationnel

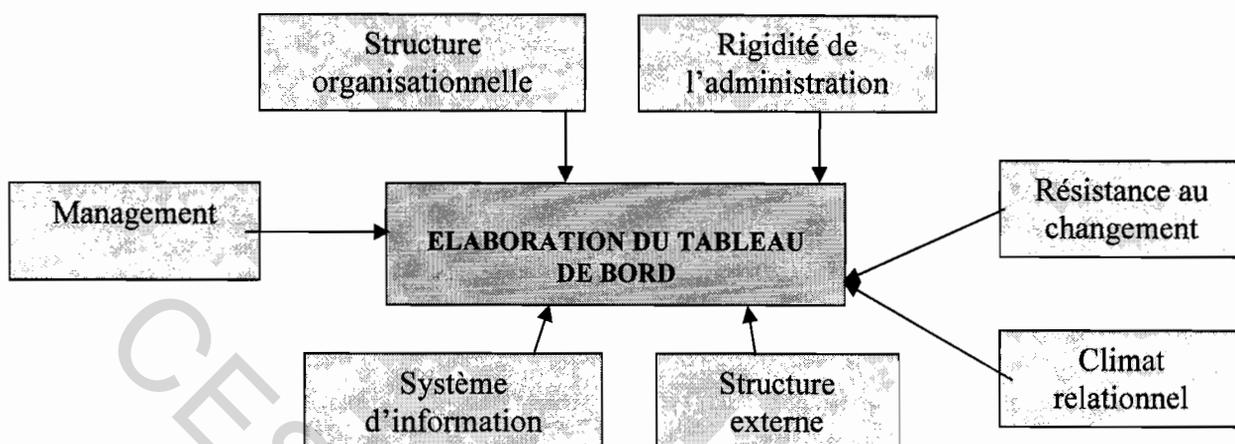
Lors de la mise en œuvre d'un projet de TDB, il serait utopique de supposer que toutes les personnes ont les mêmes aspirations de réussite. Une organisation est composée d'hommes et de personnalités différentes. Chaque personne, concernée directement ou indirectement, va réagir différemment.

Aussi, le climat relationnel d'une organisation exerce t-il une influence sur le projet d'élaboration du TDB. La confirmation est donnée par FERNANDEZ (2000 : 139) en ces termes : « la communication et plus généralement le partage de l'information sont des clés de la réussite du projet de TDB. La communication doit s'exercer sur le plan vertical et hiérarchique et sur le plan horizontal, de pairs en pairs. Dans une entreprise élevant la réussite personnelle au rang de valeur fondamentale, les hommes auront quelques difficultés à s'engager dans un projet les appelant à partager. A elle seule, la communication n'est pas suffisante pour instaurer un climat propice au changement ».

BOIX (1998 : 41) indique que : « la solution consiste à officialiser le projet pour l'ensemble de la structure au moment du lancement et de l'avancement des travaux ».

En résumé, l'élaboration du TDB, dépend de certaines variables. Tout comme ces dernières peuvent aussi l'influencer. Ces interrelations peuvent être mises en exergue par la figure ci-après :

Figure 1 : Variables influençant en général la conception d'un tableau de bord

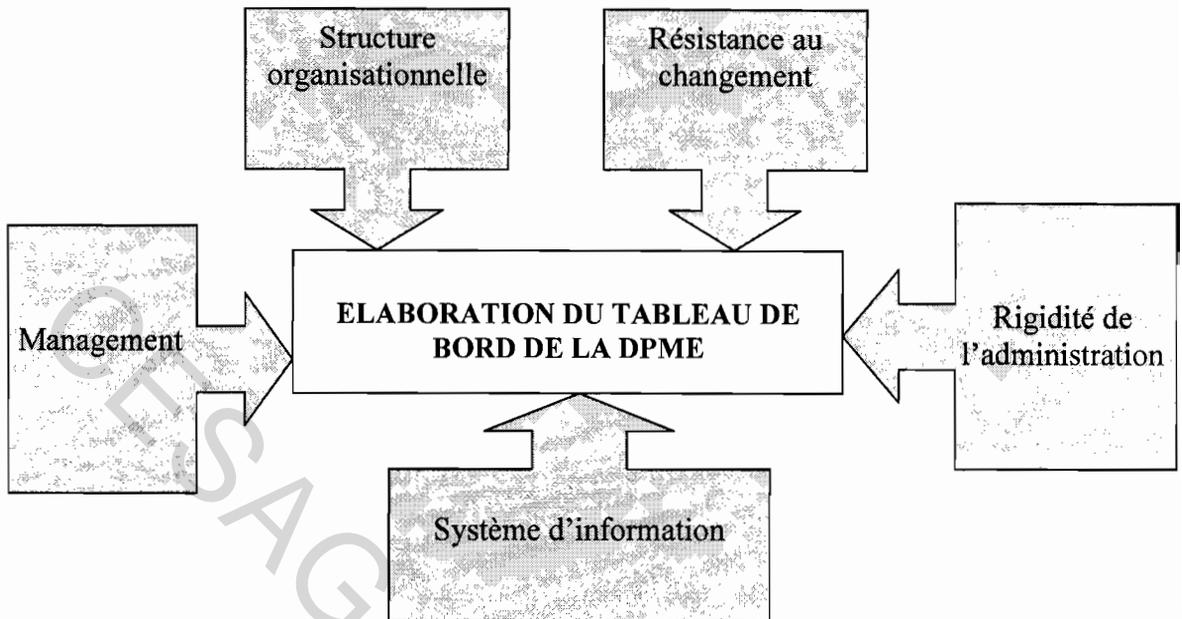


Source : Nous-mêmes à partir de la revue de littérature

Mais, dans le contexte spécifique d'un organisme public comme la DPME, uniquement les variables du modèle ci-dessous, seront retenues. En effet, une sélection a été nécessaire afin que le modèle soit opérationnel. Certaines variables ont été écartées, soit en raison des difficultés liées à leur mesure, soit à cause de leur faible influence sur l'élaboration du TDB. Les cinq facteurs suivants ont été retenus : le management, le système d'information, la résistance au changement, la structure organisationnelle et la rigidité de l'administration. Nous pensons :

- que ce sont ceux qui influent le plus sur l'élaboration du TDB. Nous avons abouti à cette conclusion grâce aux analyses théoriques et à l'étude des différents modèles d'élaboration de TDB de la littérature ;
- qu'ils sont représentatifs d'une grande partie des autres facteurs.

Figure 2 : Variables influençant la conception du TDB de la DPME



Source : Nous-mêmes à partir de revue de littérature

Conclusion

Ce chapitre a été consacré à la conception des TDB. Il a été démontré que plusieurs démarches coexistent et que tout dépend du talent du concepteur et de la prédisposition de l'organisation.

Le chapitre suivant s'attellera à présenter la méthodologie utilisée.

Chapitre 3 : Méthodologie de l'étude

L'utilisation du modèle précédent devrait nous permettre de démontrer en quoi les variables indépendantes influent sur l'élaboration du TDB, notamment par une démarche pragmatique qui consistera à collecter les données auprès des structures de la DPME et d'en évaluer les résultats à l'aide d'indicateurs de mesure.

Seront abordés, le modèle théorique d'analyse, l'opérationnalisation des variables, les techniques et outils de collecte de données.

1. Modèle théorique d'analyse

Dans cette section, nous proposerons notre modèle de résolution du problème, à savoir « la conception d'un tableau de bord de gestion à la Direction des impôts des Petites et moyennes Entreprises du Niger ». Ce modèle sera à priori contingent, c'est-à-dire propre à une Direction des impôts des Petites et Moyennes Entreprises, même s'il pourra être exporté dans des domaines connexes. Il devra être explicatif et permettre l'action, c'est-à-dire avoir une composante pratique.

Seront abordés, la méthodologie employée pour la modélisation et la construction du modèle d'analyse.

1.1 Méthodologie employée pour la modélisation

Comme le précise BOUQUIN (1997 : 30), « modéliser, c'est choisir de privilégier certains aspects du réel que l'on décrit de façon formalisée pour faire apparaître des relations d'interdépendance, permettant si possible de prévoir l'évolution des variables retenues et/ou de leurs relations ». Sur le plan méthodologique, notre modèle a des origines plurielles. Il prend en compte :

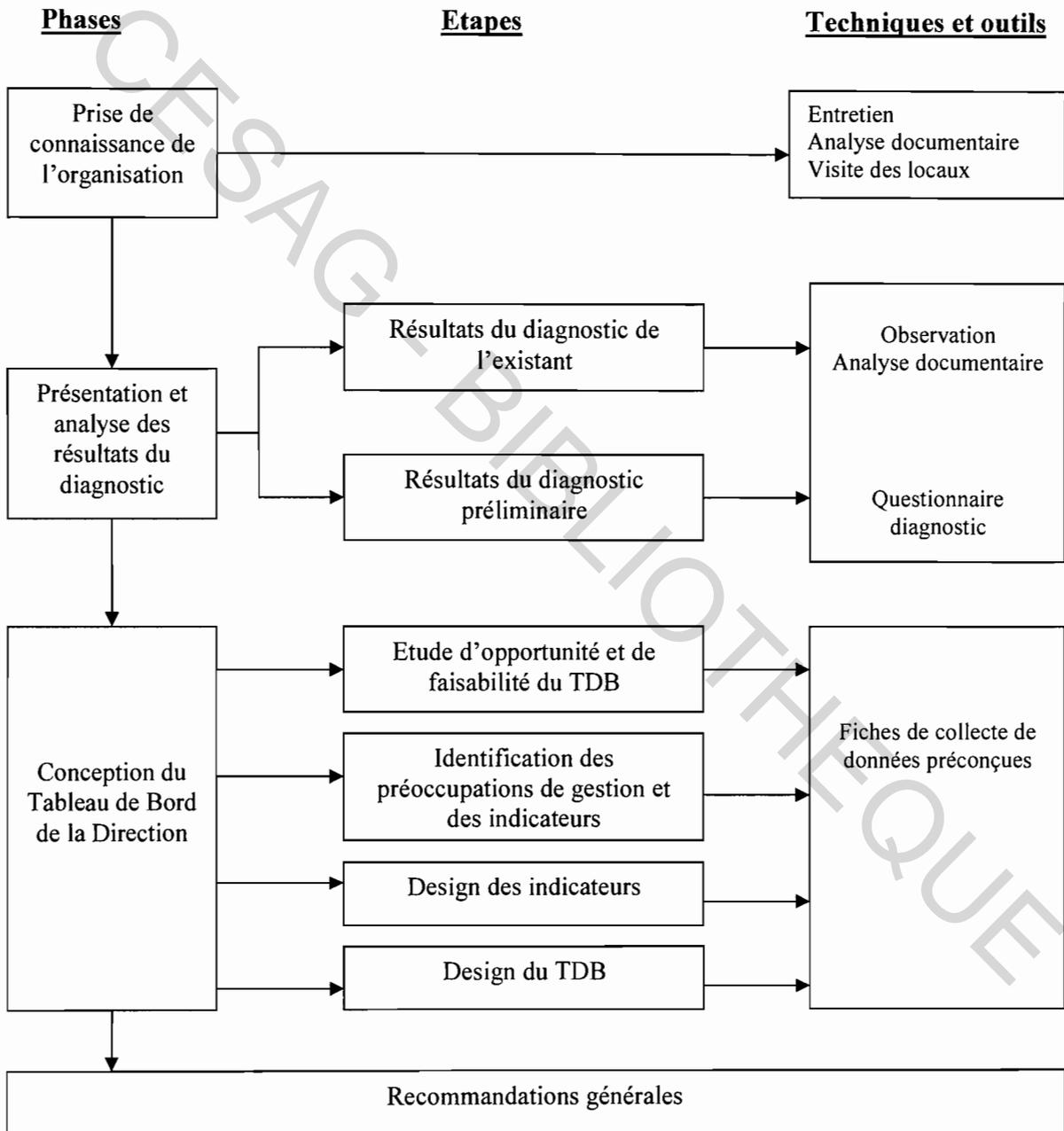
- divers apports théoriques de conception des tableaux de bord de gestion ;
- certaines caractéristiques des modèles repérés dans la littérature de gestion.

De façon générale, l'approche peut donc être qualifiée de constructiviste.

1.2 Construction du modèle d'analyse

Le modèle théorique d'analyse peut être résumé par le schéma suivant.

Figure 3 : Modèle d'analyse de l'élaboration du TDB de la DPME



Source : Nous-mêmes à partir de la revue de littérature

1.2.1 Prise de connaissance de l'organisation

C'est une phase importante. Elle permet de collecter le maximum d'informations sur l'organisation et son environnement (activités, organisation, missions etc.).

Pour ce faire nous avons utilisé les techniques de collecte suivantes :

- entretien ;
- analyse documentaire ;
- visite des locaux.

1.2.2 Présentation et analyse des résultats du diagnostic

Elle constitue la phase qui fait suite aux conclusions du diagnostic que nous avons mené. Il s'agit de restituer les résultats issus de notre analyse diagnostic. Cette phase nous permettra d'une part de mettre à nu les faiblesses de l'existant et, d'autre part de s'assurer si l'organisation possède les prérequis de départ. Les outils suivants ont été utilisés :

- l'observation ;
- l'analyse documentaire ;
- le questionnaire diagnostic.

1.2.2.1 Résultats du diagnostic de l'existant

Cette étape nous permettra d'étaler les constats, risques ou conséquences et recommandations issus de l'analyse du système existant.

1.2.2.2 Résultats du diagnostic préliminaire

L'objectif principal de cette étape est de restituer les résultats issus du diagnostic préliminaires.

1.2.3 Conception du tableau de bord de la Direction

C'est la phase d'élaboration du tableau de bord. Elle est subdivisée en quatre grandes étapes :

- étude d'opportunité et de faisabilité du tableau de bord ;
- identification des préoccupations de gestion et des indicateurs ;
- design des indicateurs ;
- design du tableau de bord.

1.2.3.1 Etude d'opportunité et de faisabilité du TDB

L'objectif de cette étape est d'analyser les attentes des gestionnaires et de vérifier la pertinence du tableau de bord dans les secteurs ciblés, d'évaluer la présence des conditions de succès et les possibilités des systèmes de gestion et d'information existants.

1.2.3.2 Identification des préoccupations de gestion et des indicateurs

L'objectif de cette étape est d'identifié rigoureusement les préoccupations des gestionnaires et les indicateurs correspondants. Par souci de clarté, cette étape sera subdivisée en cinq sous étapes :

- identification des dimensions de performance ;
- fixation des objectifs ;
- identification des indicateurs ;
- exploration des systèmes d'information ;
- inventaire des indicateurs disponibles.

Les outils utilisés sont les fiches de collecte de données préconçues.

1.2.3.3 Design des indicateurs

Lors de cette étape, nous procéderons au design de chaque indicateur retenu pour l'élaboration du prototype : nous donnerons une définition détaillée de l'indicateur et nous préciserons les valeurs mesurées ainsi que les paramètres : la périodicité, les ventilations, les calculs, les balises et les comparaisons permettant de produire les écarts et les tendances. Nous déterminerons ensuite la représentation visuelle tout en donnant les possibilités d'interprétation et d'utilisation.

L'ensemble de ces précisions sera documenté à l'aide de fiches-indicateurs.

1.2.3.4 Design du tableau de bord

L'objectif de cette étape est de dresser le design du tableau de bord. En d'autres termes, c'est l'étape de l'agencement des indicateurs en page synthèse. Les indicateurs seront agencés en « pages » ou en « panoramas » en suivant une structure logique. Il s'agira ici de considérer l'ensemble des indicateurs retenus comme un seul panorama.

2. Opérationnalisation des variables

Les variables indépendantes énumérées dans la figure ci-dessus semblent convenir à une évaluation par des indicateurs de mesure à même de nous permettre de diagnostiquer les conditions d'élaboration du TDB.

Ces indicateurs, loin d'être exhaustifs, ont été appréciés à l'aide d'un questionnaire diagnostic.

Le tableau ci-après résume les variables et indicateurs de mesure du modèle.

Tableau 1 : Opérationnalisation des variables

Variables	Indicateurs de mesure
Structure organisationnelle (système d'information organisationnel)	<ul style="list-style-type: none">• Organigramme• Fiches de poste• Procédures formalisées• Rapports d'activités
Résistance au changement	<ul style="list-style-type: none">• Perception personnelle du contrôle• Degré de préférence du statu quo• Degré d'ancrage des habitudes
Rigidité de l'administration	<ul style="list-style-type: none">• Importance accordée à la motivation• Degré d'autonomie de gestion• Importance accordée aux innovations
Système d'information technologique	<ul style="list-style-type: none">• Disponibilité (temps) des données• Accessibilité et fiabilité des données• Attitudes face à l'informatique
Management	<ul style="list-style-type: none">• Gestion par objectif• Information et sensibilisation des utilisateurs• Formation des utilisateurs aux tableaux de bord

Source : Nous-mêmes

En définitive, cette section a eu pour objet, une présentation de la méthodologie utilisée pour la modélisation, le modèle d'analyse qui a fait l'objet d'une présentation sous forme de variables.

3. Techniques et outils de collecte des données

Les choix relatifs aux collectes de données tiennent compte des objectifs de la recherche et des spécificités du contexte étudié. Il a été opté pour un pluralisme de techniques et outils de collecte qui, dans notre cas, se complètent. Les quatre types de techniques présentant des avantages et des inconvénients ; les combiner permettra d'éviter au maximum les biais et donc d'augmenter la validité et la fiabilité de la recherche.

Ainsi, nous avons privilégié la recherche documentaire, l'enquête par le questionnaire-diagnostic, les fiches de collecte de données et l'observation libre, afin de répondre à la fois à la dimension théorique et pratique de notre étude.

3.1 Recherche documentaire

La recherche documentaire nous a permis, à travers la consultation d'une documentation afférente au thème, de cerner les contours théoriques, de proposer le modèle de conception du TDB et d'élaborer le modèle théorique d'analyse. Cette recherche a commencé principalement au niveau de la bibliothèque du CESAG, et par l'acquisition de certains manuels disponibles dans les librairies de la place. De manière la plus large possible, nous avons consulté les documents ayant trait aux TDB afin de pouvoir, sous des angles comparatifs et complémentaires, relever les différentes approches.

Cette recherche documentaire nous a aussi permis de prendre connaissance de certains documents internes à la Direction.

3.2 Questionnaire diagnostic

Le questionnaire comportait trente quatre (34) questions réparties sur sept (7) pages. Il était accompagné d'une lettre d'introduction qui précisait sommairement les objectifs de notre recherche et donnait des conseils de remplissage.

Deux objectifs sont assignés à ce questionnaire :

- Prendre connaissance des exigences et des facteurs de succès organisationnels et humains,

informationnels et technologiques ;

- S'assurer de bien gérer le changement occasionné par un tel projet, ce qui permet d'éviter les mauvaises surprises.

Vont être exposés la présentation, la destination et le mode d'administration du questionnaire.

3.2.1 Présentation

Nous tenterons ici d'exposer les différentes parties du questionnaire, les types de questions posées et le test du questionnaire.

3.2.1.1 Différentes parties

Le questionnaire comporte cinq (5) grandes parties qui sont, dans l'ordre, la structure organisationnelle, le management, le système d'information, la résistance au changement, et la rigidité de l'administration.

3.2.1.2 Types de questions posées

Le questionnaire comporte en grande majorité des questions fermées et quelques questions ouvertes.

3.2.1.2.1 Questions fermées

Avec une question fermée, le répondant a le choix entre un nombre limité de réponses prédéterminées par le rédacteur du questionnaire (EVRARD, 1997 : 249). Ce type de question a été privilégié, car on y répond rapidement et elles sont simples à dépouiller.

Les plus simples de nos questions fermées sont de type booléen, c'est-à-dire avec une alternative oui/non. D'autres questions proposent plus de deux items avec un seul choix possible ou plusieurs choix possibles. Certains sont des questions avec échelle d'attitude.

L'objectif des questions fermées avec échelle d'attitude est de recueillir l'opinion du répondant concernant un thème particulier en lui proposant une échelle de notation.

Il est parfois préconisé, pour éviter un éventuel effet de halo, de changer le sens des échelles en

cours de questionnaire. Ainsi, si plusieurs questions sont posées sous formes d'échelles orientées dans le même sens, la personne interrogée aura tendance à répondre toujours de la même manière. Il est donc conseillé de changer le sens des échelles pour faire réfléchir la personne interrogée. Dans notre questionnaire, les suites de questions de ce type étant relativement courte, nous avons gardé le sens des échelles afin de ne pas perturber le répondant.

Notons qu'en fin de question fermée avec items, il a été souvent ajouté une case « autres », afin que le répondant puisse compléter, préciser, nuancer ses réponses.

3.2.1.2.2 Questions ouvertes

Quelques questions ouvertes ont été insérées. Mais leur nombre a été limité afin de ne pas allonger la durée de réponse au questionnaire. Elles sont aussi plus difficiles à dépouiller.

3.2.1.2.3 Test du questionnaire

Avant d'être diffusé dans l'ensemble de la Direction, le questionnaire a été testé par des acteurs du milieu concerné et par des répondants potentiels, tant au niveau de sa construction que de la formulation de ses questions. L'objectif étant de s'assurer que le vocabulaire utilisé a été compris de la même façon et par tous les répondants.

Ainsi, la Directrice de la DPME et le Chef de la Cellule n° 2 qui est un service d'assiette, ont testé une première version. Tenant compte des remarques émises, le questionnaire a été corrigé. Cette deuxième version a été envoyée au Receveur et aux deux autres Chefs de Cellules pour une nouvelle vérification. Ces personnes l'ont considérée comme correcte et opérationnelle, hormis quelques remarques, notamment sur la longueur du questionnaire susceptible de décourager les bonnes volontés. Conscient de ce problème, nous avons pris le risque de ne pas réduire le nombre de questions, et ce pour deux raisons :

- l'ensemble du questionnaire prend environ une heure à être rempli, ce qui, à notre sens, n'est pas trop long ;
- réduire le nombre de questions aurait eu un impact évident sur le modèle. Le questionnaire n'aurait plus permis de balayer l'ensemble des variables que nous désirions étudier. A posteriori, il s'est avéré que notre option a été décisive, vu le fort taux de réponse d'obtention (87,5%).

3.2.2 Destination

3.2.2.1 Population interrogée

L'étude concerne la Direction des impôts des Petites et Moyennes Entreprises du Niger. La population interrogée est la population totale des agents de la Direction (Directeur, Chefs de Cellule, Chefs de Service, collaborateurs). Ainsi, le questionnaire a été envoyé aux 26 agents de la DPME.

Aucune technique d'échantillonnage n'a été appliquée, l'enquête avait vocation d'être exhaustive. Le taux de réponse a été de 87,5 %.

3.2.2.2 Destinataire

Au prime abord, il s'est posé à nous le problème de choix du destinataire du questionnaire. Du fait de la présence de questions liées à la structure organisationnelle, ce devrait être le Directeur. En effet un Chef de Cellule ou Chef de service n'a pas suffisamment de « hauteur » pour y répondre.

Après quelques hésitations, nous nous sommes aperçu qu'il existe aussi des questions auxquelles pouvait répondre les collaborateurs. Finalement, nous avons opté pour l'ensemble des agents de la Direction.

3.2.3 Administration

3.2.3.1 Diffusion du questionnaire

Le questionnaire a été administré face à face. Comme disait THIETART & COLLABORATEURS (1999 : 231) : « Cette procédure d'administration permet de répondre directement aux interrogations que peuvent se poser les répondants sur la nature même des questions. Elle permet également un meilleur contrôle de la représentativité de l'échantillon ».

En outre, cette technique d'administration ne dispense pas d'une présentation de l'étude et de l'implication des répondants. Ainsi, et pour maximiser le taux de retour, nous avons opté pour un engagement de confidentialité et une promesse d'envoi d'un feed-back.

3.2.3.1.1 Engagement de confidentialité

Il a été précisé dans la lettre d'introduction et sur la première page du questionnaire, que les réponses étaient strictement confidentielles et uniquement destinées à des fins de recherche. Cette mention a été utile pour mettre en confiance le répondant. En effet, les administrations fiscales n'aiment pas la publicité. Les problèmes de déficit, les dysfonctionnements sont souvent étalés dans la presse et donne une mauvaise image de l'organisation, d'où une certaine méfiance à l'endroit des enquêtes.

3.2.3.1.2 Promesse d'envoi d'un feed-back

Nous nous sommes engagés à envoyer une synthèse « anonymée » des résultats à tous les Chefs de service de la DPME.

Pour un exemplaire de la lettre d'accompagnement au questionnaire (Cf. annexe 5, page V).

3.3 Fiches de collecte de données préconçues

Pour assouvir notre besoin en informations, nous avons aussi conçu des fiches afin de collecter les données pour l'élaboration du tableau de bord.

Les caractéristiques des fiches sont présentées dans le tableau ci-après :

Tableau 2 : Tableau récapitulatif des fiches utilisées

Nom de la fiche	Mode d'administration	Destinataire	Type de questions	Présentation
Préoccupations de gestion	Face à face	Directrice DPME	Ouvertes	Tableau
base de comparaison	Face à face	Directrice DPME	Ouvertes	Tableau
Source d'information	Face à face	Responsables de services	Ouvertes	Tableau
Périodicité de production	Face à face	Directrice DPME	Ouvertes	Tableau

Source : Nous-mêmes

3.4 Observation libre

Elle est la constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement d'un processus, d'un bien ... (LEMANT 1991 : 201).

Cette technique s'avère pertinente pour notre étude, parce qu'elle permet d'appréhender une réalité vécue, plutôt que d'en obtenir un écho éventuellement déformé au travers des représentations que les gens s'en forgent (BERREWAERTS). En d'autres termes, elle nous a permis de recueillir des informations sur les comportements non verbaux des sujets.

En effet la conception du TDB exige aussi d'inventorier les applications et les fichiers des systèmes d'information de l'organisation en général. C'est ainsi que la technique de l'observation nous a permis d'identifier :

- les principaux systèmes (et les applications) disponibles dans l'organisation ;
- les fichiers ou les bases de données accessibles ;
- les listes, les répertoires etc.

Conclusion

Cette première partie de l'étude réservée à la revue de littérature nous a permis de présenter :

- d'abord, les fondements théoriques des tableaux de bord. Ce qui nous a permis d'exposer brièvement, leurs caractéristiques et leurs enjeux ;
- ensuite, la conception des TDB de gestion. Ce qui nous a aussi permis de présenter une synthèse des différentes démarches d'élaboration et les variables influençant leur mise en œuvre ;
- enfin une méthodologie assortie d'un modèle d'analyse a été présentée. Ce modèle servira de référence pour la mise en œuvre de notre cas pratique.

Cette deuxième partie de notre étude va consister à la conception d'un tableau de bord de gestion pour la Directrice des impôts des Petites et Moyennes Entreprises.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

DEUXIEME PARTIE

CONCEPTION DU TABLEAU DE BORD DE GESTION DE LA DPM

Chapitre 1 : Prise de connaissance de la DPME

1. Présentation de la DPME

1.1 Création

Créée par arrêté n° 00138/MF/E/DGI du 16 mai 2003, la Direction des impôts des Petites et Moyennes Entreprise (D.P.M.E), est un service directement rattaché à la Direction Générale des Impôt (DGI). Elle a une compétence géographique sur l'ensemble du territoire national.

Des antennes peuvent être implantées à l'intérieur du pays partout où la nécessité se fait sentir, pour mieux poursuivre ses missions.

1.2 Financement

Pour le financement de ses activités, la D.P.M.E bénéficie essentiellement des ressources budgétaires de l'Etat.

Elle obtient aussi le soutien de la Coopération Française dans le cadre de la formation du personnel et du matériel informatique.

1.3 Réalisations passées

Les réalisations sont constituées des émissions et des versements spontanés comme le montre les tableaux ci-dessous.

Tableau 3 : Les émissions 2004 et 2005 (en FCFA)

Nature Impôts / Taxes	2004	2005
CONTRIBUTION DES PATENTES	241.119.156	327.796.203
TVA	53.465.043	76.598.490
IC/BIC & IMF	92.993.307	18.871.759
TAP	844.927	1.829.756
TCFGE	200.000	5.050.814
TI	4.913.953	-
IUTS	15.893.703	19.613.015
TOTAL	409.530.089	449.760.037

Source : Rapport d'activité 2004 et 2005

Tableau 4 : Les versements spontanés 2004 et 2005 (en FCFA)

Nature Impôts / Taxes	2004	2005
TVA	123.386.569	395.791.808
IUTS	111.924.062	233.133.551
IC/BIC OU IMF	49.538.538	127.117.918
TAP	12.778.983	33.083.584
TCFGE	2.262.830	21.060.821
TOTAL	299.890.982	810.187.682

Source : Rapport d'activité 2004 et 2005

1.4 Situation des dossiers transférés à la Direction des Grandes Entreprises

Tableau 5 : Situation des dossiers transférés à la DGE

Exercice	Nombre de dossiers transférés	Cumul des Chiffres d'Affaires annuel
2003	60	17.702.575.315
2004	22	8.703.960.671
TOTAL	82	25.906.535.986

Source : Rapport d'activité 2003 et 2004

1.5 Missions et objectifs généraux

La DPME est compétente pour asseoir, liquider, recouvrer et contrôler l'ensemble des impôts, droits et taxes dus par les entreprises qui relèvent de sa compétence. Malheureusement, la mission de contrôle est mal suivie, à cause de la non mise en place de la brigade chargée du contrôle ponctuel.

Relèvent de la compétence de la DPME, les entreprises, personnes physiques et morales, soumises au régime réel d'imposition, qui réalisent un chiffre d'affaires annuel inférieur à cinquante (50) millions de Fcfa.

L'instruction N°001/MEF/CCRI/DGI du 08/01/2003 fixe les modalités du transfert des dossiers professionnels : « Les entreprises nouvellement créées sont affectées à la DPME. Elles seront transférées à la Direction des Grandes Entreprises (DGE) dès qu'elles dépasseront le seuil de chiffre d'affaires de trois cent (300) millions (qu'elle que soit la durée de la période concernée) ou de cinquante (50) millions (dans le cas d'un dépassement sur deux exercices fiscaux), conformément au tableau ci-dessous ».

Tableau 6 : Variation du chiffre d'affaires et modalité de transfert des dossiers

Montant du chiffre d'affaires	Transfert immédiat (exercice N)	Transfert différé (exercice N+2)
Inférieur à 50 millions	Non	Non
Compris entre 50 et 300 millions	Non	Si dépassement du seuil de 50 millions sur 2 exercices
Supérieur à 300 millions	Oui, dès le franchissement du seuil de 300 millions	

Source : Direction DPME

Le Directeur de la DPME exerce une fonction de coordination, d'animation et de contrôle des services placés sous son autorité hiérarchique. Il s'assure de la bonne exécution des tâches et veille au maintien d'un bon climat de travail dans l'ensemble des services.

Toutes les correspondances, qu'elles soient destinées aux autres services ou aux contribuables, devront être vues et signées par le Directeur de la DPME, seul habilité à :

- signer les Attestations de Situation Fiscale (ASF) ;
- signer les états d'annulation des impositions ;
- signer les propositions de dégrèvement d'office ;
- signer toutes autres attestations prévues par les textes.

1.6 Organisation administrative

En plus du service de Direction, la DPME est constituée :

- d'un Secrétariat ;
- de Cellules de gestion ou services d'assiette ;
- d'une Recette ;

- d'une Brigade de contrôle (non encore en place) ;
- d'un service de gestion des dossiers.

1.6.1 Service gestionnaire de dossiers contribuables

1.6.1.1 Missions et objectifs

Le service de gestion des dossiers (SEGEDO) est chargé de la gestion des dossiers fiscaux de l'ensemble des contribuables relevant de la DPME.

L'objectif essentiel est d'assurer la garde et la sécurité de tous les dossiers fiscaux.

1.6.1.2 Activités

- assurer la bonne tenue des dossiers ;
- procéder au classement des déclarations dans les dossiers ;
- suivre sur un support (manuel ou informatisé) les prélèvements et restitutions des dossiers par les services de la DPME ou les services extérieurs.

1.6.1.3 Ressources humaines

A l'heure actuelle le service de gestion des dossiers dispose d'un effectif de deux agents pour assurer son fonctionnement :

- un (1) documentaliste (Appelé du Service Civique National) ;
- un (1) agent d'assiette.

1.6.1.4 Ressources matérielles

Le service de gestion des dossiers dispose actuellement de :

- un (1) ordinateur ;
- une (1) imprimante ;
- des armoires de classement ;
- du matériel didactique.

1.6.2 Cellules de gestion ou services d'assiette

1.6.2.1 Missions et objectifs

Assurer la gestion unique des dossiers fiscaux des entreprises qui leur sont attribués selon une répartition socioprofessionnelle.

La Cellule est dirigée par un inspecteur principal des impôts ou un inspecteur central des impôts sous l'autorité hiérarchique directe du Directeur de la DPME. Le chef de cellule assure la bonne marche de la Cellule. Pour cela, il anime et coordonne les activités de la cellule. Il doit promouvoir un esprit d'équipe et de concentration au sein de l'équipe qu'il est chargé d'animer. Il veillera par ailleurs au bon fonctionnement des liaisons avec les autres services de la DPME et des autres Directions.

Il existe trois services d'assiette ou Cellules au sein de la DPME. Leurs missions et activités sont les mêmes. Ils se distinguent uniquement par la catégorie socioprofessionnelle du contribuable géré.

- cellule N°1 : elle gère tous les contribuables relevant de la catégorie import export et commerce général, unités industrielles, prospection, extraction, production d'uranium, mines et hydrocarbures etc.
- cellule N°2 : les contribuables relevant de la catégorie bâtiment et génie civil et grands travaux, industries de chaudronnerie, menuiserie bois et métallique, seconde œuvre du bâtiment (peinture, plomberie, électricité, froids, etc.), location vente ou entretien de matériel informatique et mécanographique etc.
- cellule N°3 : elle gère les contribuables relevant de la catégorie Hôtellerie, restaurants, bars, dancing, salles de jeux, Imprimeries, éditions, diffusions, librairies, papeteries et divers, Agences de voyages, location de véhicules de toutes sortes, Boulangeries, pâtisseries, Transport de marchandises ou de personnes, Pharmacies, cliniques et établissements de soins, Autres activités non attribuées aux deux autres cellules.

1.6.2.2 Activités

La Cellule est notamment chargée des activités suivantes :

- recenser et prendre en compte la matière imposable dans le cadre de sa compétence territoriale et professionnelle ;
- suivre les obligations déclaratives des entreprises et réagir immédiatement à tous les manquements constatés en la matière ;
- contrôler les déclarations souscrites par les contribuables et procéder aux rehaussements des bases imposables ou aux rappels des impôts et taxes ;

- déterminer les bases imposables pour les impôts à liquider par le service ;
- établir et maintenir à jour les états, fichiers (manuels et informatisés) nécessaires à la bonne marche du service.
- émettre des Avis de Mise en Recouvrement (AMR) ;
- constituer le dossier de Numéro d'Identification Fiscale (NIF) ;
- relancer les contribuables défaillants ;
- réceptionner les Déclarations Statistiques et Fiscales (DSF) ;
- traiter les demandes de prorogation de délai et de dégrèvement ;
- traiter les demandes d'Attestation de Situation Fiscale (ASF) ;
- traiter les demandes de dispense du précompte et autres retenues fiscales ;
- mettre à jour le fichier de suivi des obligations déclaratives disponible dans l'Application Fiscalité Professionnelle (AFP) ;
- instruire les réclamations des contribuables ;
- vérifier la conformité des versements spontanés...

1.6.2.3 Ressources humaines

La répartition du personnel dans les services d'assiette ou Cellules est effectuée de la manière suivante :

- Cellule des Petites et Moyennes Entreprises N°1 (CPME1)

Le nombre de dossiers fiscaux gérés par la CPME1 est estimé à quatre cent neuf (409), pour un effectif de six (6) agents composé ainsi qu'il suit :

- un (1) Inspecteur principal des impôts (Chef de cellule) ;
- deux (2) Inspecteurs centraux des impôts ;
- deux (2) contractuels ;
- un (1) appelé du service civique national.

- Cellule des Petites et Moyennes Entreprises N°2 (CPME2)

Le nombre de dossiers fiscaux gérés par la CPME2 est estimé à deux cent soixante douze (272), pour un effectif de trois (3) agents composé comme suit :

- un (1) Inspecteur principal (Chef de cellule) ;
- un (1) Inspecteur central ;
- un (1) appelé du service civique national.

- Cellule des Petites et Moyennes Entreprises N°3(CPME3)

Le nombre de dossiers fiscaux gérés par la CPME2 est estimé à trois cent cinquante un (351), pour un effectif de quatre (4) agents :

- un (1) Inspecteur principal (chef de cellule) ;
- un (1) Inspecteur principal ;
- un (1) Inspecteur central ;
- un (1) appelé du service civique national.

1.6.2.4 Ressources matérielles

Les cellules assurent l'exécution des tâches qui leurs sont assignées avec des supports informatiques. Elles sont reliées à l'AFP (Application Fiscalité Professionnelle) et disposent d'un équipement en outil informatique.

Chaque cellule dispose de deux (2) ordinateurs et d'une (1) imprimante.

Elles disposent également, d'un parc auto constitué d'un véhicule « TOYOTA YARIS » utilisé en commun avec le service de recouvrement et de cinq (5) motos.

1.6.3 Service de Recouvrement

La Recette des Impôts des PME est placée sous l'autorité directe du Directeur de la DPME. Elle est dirigée par un Receveur et se compose de :

- deux (2) guichets pour recevoir les paiements en numéraires et par chèque ;
- un (1) service de la comptabilité ;
- un (1) service chargé des poursuites.

1.6.3.1 Missions et objectifs

Recouvrer l'ensemble des impôts, droits et taxes dus par les entreprises qui relèvent de sa compétence (en particulier la TVA, le BIC, les impôts fonciers, les droits d'enregistrement, la patente, etc.) ;

Le service de la comptabilité est tenu de tenir la comptabilité des opérations de la Recette selon les dispositions légales en vigueur.

Le Receveur des Impôts étant assimilé à un comptable public, les règles relatives aux droits et obligations des comptables publics du Trésor lui sont applicables. Il est en particulier pécuniairement et personnellement responsable des recettes relatives aux impôts, droits et taxes

dont il a la charge. Il doit répondre de sa gestion comptable, du recouvrement des droits et taxes non acquittés qui sont pris en charge, des travaux accomplis et de l'état de son service.

Pour assurer le recouvrement des restes à recouvrer, le Receveur est assisté d'une brigade chargée de la mise en œuvre des poursuites conformément aux dispositions légales en vigueur.

1.6.3.2 Activités

Les activités principales de la recette sont :

- transmission des AMR aux contribuables ;
- exécution des actions en recouvrement prévues par la réglementation fiscale ;

1.6.3.3 Ressources humaines

Pour l'exécution des missions qui lui sont assignées, la Recette des Impôts de la DPME dispose du personnel suivant :

- un (1) Inspecteur principal des impôts (receveur) ;
- deux (2) contrôleurs ;
- un (1) agent d'assiette ;
- trois (3) ASCN.

1.6.3.4 Ressources matérielles

Les ressources matérielles se composent essentiellement de :

- trois (3) ordinateurs ;
- deux (2) imprimantes ;
- un (1) véhicule ;
- quatre (4) motos.

Conclusion

La prise de connaissance de la DPME s'est traduite par la visite des locaux, des entretiens avec le personnel et une analyse documentaire.

De cette prise de connaissance, il ressort les constats suivants :

- insuffisance en ressources humaines. Mille trente deux (1032) dossiers fiscaux à gérer par cinq (5) inspecteurs centraux gestionnaires de dossier ;
- insuffisance en matériel roulant. Un seul véhicule pour une Direction de vingt six agents gérant 1032 contribuables ;
- les locaux qui abritent la Direction sont exigus par rapport au personnel qu'ils doivent abriter ;
- séparations des tâches insuffisantes. Plusieurs personnes exécutent la même tâche ;
- absence d'un système d'évaluation du personnel.

Chapitre 2 : Présentation des résultats du diagnostic préliminaire

Le diagnostic a pour objectif de préciser, dans quelle mesure la DPME est prête pour amorcer correctement une démarche TDB. Autrement dit, il s'agit de savoir, si elle possède les pré requis de départ, et si elle est en mesure de répondre aux conditions essentielles de succès. A cet effet, le diagnostic a été réalisé à l'aide du questionnaire présenté dans la première partie.

Les variables ayant servi au diagnostic sont ceux identifiés dans notre modèle d'analyse. Ainsi, pour chaque variable, nous adopterons le plan de présentation suivant :

- présentation des résultats sous forme de tableau indiquant l'effectif et le pourcentage des répondants ;
- constats ;
- risques/conséquences ;
- recommandations.

Mais avant tout, nous présenterons les résultats du diagnostic de l'existant.

1. Résultats du diagnostic de l'existant

1.1 Constats

L'arrêté n° 00138/MF/E/DGI du 16 mai 2003 portant attribution et réorganisation des services centraux et extérieurs de la Direction Générale des Impôts en son article 22, stipule que : « La section de l'informatique est chargée de la simulation et de l'élaboration des tableaux de bord ». A ce jour, aucun tableau de bord n'a été élaboré. En revanche, la DES avait initié des tableaux de bord, qui à notre avis présentent les insuffisances suivantes :

- existence d'un nombre élevé de tableaux ;
- les tableaux sont surchargés ;
- les indicateurs sont assez généraux pour permettre un pilotage efficace ;
- la périodicité d'établissement (plusieurs mois voire annuels) ne permet pas une réactivité par rapport aux préoccupations du moment ;
- absence d'une documentation des indicateurs ;
- absence de forme de présentation des indicateurs ;
- certains tableaux ne respectent pas tous les principes de qualité d'un bon tableau de bord notamment :
 - cohérence avec l'organigramme, à travers le respect du découpage des responsabilités et des

lignes hiérarchiques (principe gigogne) ;

- synoptique et agrégé par la sélection des informations essentielles (vue d'ensemble des éléments importants);
 - la rapidité d'élaboration et de transmission, lui permettant de jouer le rôle d'instrument d'alerte du responsable sur sa gestion ;
 - pertinence : les bons indicateurs ;
 - pédagogique (qualité de la présentation) ;
 - personnalisé (« mon » tableau de bord) ;
 - proactif (aide à anticiper les événements) ;
 - rapide : délai d'édition court.
- en définitif, l'élaboration de ces tableaux de bord ne reflète ni l'approche ni l'esprit.

1.2 Risques/Conséquences

- le nombre élevé de tableaux pourrait constituer un facteur de dispersion de l'attention de la Directrice ;
- risque d'un pilotage inefficace, à cause de l'existence d'indicateurs trop généraux ;
- faible réactivité, du fait du délai long de production des tableaux ;
- impossibilité d'élaborer pour le moment, un tableau de bord prospectif du fait que le plan de stratégie opérationnelle de mobilisation des recettes fiscales est au stade de projet ;
- portée limitée des indicateurs, malgré leur nombre, du fait de l'absence d'une comptabilité analytique devant fournir des informations sur d'autres dimensions de la performance.

1.3 Recommandations

- la démarche exposée au chapitre suivant peut être suivie pour l'élaboration des tableaux de bord.

2. Résultats du diagnostic préliminaire

2.1. Structure organisationnelle

2.1.1 Présentation des résultats

Question1 (Q1). Existe-t-il un organigramme à la DPME ?	Effectifs	% des répondants
Oui	17	74
Non	5	26
Total	22	100
Q2. Existe-t-il des fiches de poste ?		
Oui	-	-
Non	19	100
Total	19	100
Q3. Existe-il des rapports d'activité ?		
Oui	13	65
Non	7	35
Total	20	100
Q4. Si oui, quelle est la fréquence d'édition de ces rapports ?		
Journalier	-	-
Hebdomadaire	13	100
Mensuel	-	-
Total	13	100
Q5. Plus précisément, ces rapports intègrent – ils des indicateurs d'activité ?		
Oui	12	75
Non	4	25
Total	16	100
Q6. Les procédures sont-elles formalisées ?		
Oui	-	-
Non	21	100
Total	21	100

Source : Nous-mêmes à partir du dépouillement

2.1.2 Constats

- la majorité des répondants (74%) confirment l'existence d'un organigramme à la DPME. Cependant, il n'est pas formalisé. L'organigramme consigné dans la présente étude a été reconstitué par nos soins et validé par la Directrice de la DPME ;
- absence de véritables centres de responsabilités. En effet, ces derniers sont caractérisés, en plus d'une délégation de responsabilités et de l'autorité, par des budgets, des plans d'actions, des objectifs, et des systèmes d'évaluation de la performance, ainsi qu'une obligation de rendre compte. Tel n'est pas le cas actuellement de la DPME ;
- absence de fiches de postes. L'organigramme n'a pas prévu des postes bien identifiés pour les collaborateurs et chefs de service. Par exemple, il n'est pas identifié clairement dans les services d'assiette la position du chef et les gestionnaires de dossiers. Il serait à notre avis difficile dans un tel contexte de concevoir des fiches de poste appropriées ;

- inadéquation profil/poste pour certains postes ;
- effectifs en qualité insuffisant pour certains services (la majorité des agents sont des appelés du service civique national n'ayant pas de spécialisation) ;
- des postes bien que prévus ne sont pas encore effectifs (cas de la brigade de contrôle ponctuel);
- existence des rapports d'activité. Ces rapports d'activité communément appelés « compte rendu hebdomadaire » sont édités tous les vendredi soir par les services et adressés au service de Direction. Ils intègrent des indicateurs d'activité comme le « nombre d'AMR émis dans la semaine », le « nombre de dossiers de NIF constitués », le « nombre de réclamations traitées », le « montant des émissions », le « montant des impôts recouvrés », le « nombre de contribuables radiés » etc.. Ces rapports sont présentés tous les lundi à la réunion de Directions ;
- absence de procédures formalisées. En effet, les procédures relèvent de la tradition orale, des habitudes et de l'expérience. Pourtant une structure (Direction des Etudes et du Suivi) chargée d'instrumenter tous ces domaines (manuels de procédures et tableaux de bord) existe.

2.1.3 Risques/conséquences

- impossibilité pour les agents de se retrouver tous dans l'organigramme actuel ;
- en l'absence de fiches de poste et d'un organigramme complet mettant en exergue les relations fonctionnelles et hiérarchiques, il serait difficile de mettre en place un manuel de procédure ;
- la non effectivité des postes oblige certains agents à devenir polyvalents. Ainsi, plusieurs agents se retrouvent à exécuter des tâches qui ne relèvent pas de leurs attributions. En outre, des Chefs de service ont tendance à devenir de simples exécutants, au détriment de la réflexion stratégique ;
- impossibilité de mettre en place un management par objectif, faute d'organigramme adéquat et de fiche de poste ;
- impossibilité d'assurer un contrôle interne efficace et une gestion de la performance. En effet, dans ces conditions il sera difficile de déterminer des responsabilités dans la survenance de certains risques, erreurs ou malversations. Aussi, sans objectifs ni vérification préalable de l'adéquation entre les qualifications du titulaire du poste et le profil requis, il sera difficile de mettre en place un système approprié de gestion de la performance et d'évaluation du personnel;
- frustration au niveau de certains agents, faute d'une adéquation profil-poste ;
- inefficacité aux postes, en raison de l'inadéquation du profil au poste et d'une répartition insuffisante des tâches. Cela peut se traduire par un déficit d'information découlant très

souvent d'une circulation et d'un traitement non satisfaisants de l'information ;

- faible rendement des agents, faute d'une répartition adéquate des tâches ;
- impossibilité de transfert de savoir-faire aux agents, faute de procédures formalisées ;
- risque d'incohérence et d'inefficacité dans la gestion.

2.1.4 Recommandations

- améliorer l'organigramme en faisant apparaître clairement le positionnement des agents à l'intérieur des services ;
- mettre en place le service « brigade de contrôle ponctuel »;
- élaborer des fiches de postes en suivant l'exemple de la fiche du secrétaire (Cf. annexe7, page VII). En effet, avec la participation de la secrétaire et du nouveau chef de personnel, nous avons pu reconstituer par nos soins la fiche de poste de la Secrétaire de Direction ;
- faire élaborer, par la Direction des Ressources Humaines de la DGI, le bilan de compétences des agents et le profil requis pour occuper chacun des postes ;
- mettre en place un plan de carrière pour les agents ;
- la mise en place d'un manuel de procédures pour normaliser les règles de fonctionnement et combler le besoin de sécurité est indispensable, sinon obligatoire.

2.2 Résistance au changement

2.2.1 Présentation des résultats

Q29. Que pensez-vous du contrôle ?	Effectifs	% des répondants
C'est une menace pour votre service	13	81
C'est un outil d'aide à la décision	3	19
Total	16	100
Le fonctionnement actuel de votre service est-il suffisant pour vous ?		
Oui, pas besoin d'amélioration	3	16
Non, il faut un changement progressif	14	74
Vous êtes indécis	2	10
Total	19	100
Plus précisément, préférez-vous les méthodes de gestion actuelles ?		
Oui, je préfère les méthodes actuelles	4	22
Non, je préfère un changement total des méthodes	14	78
Total	18	100

Source : Nous-mêmes à partir du dépouillement

2.2.2 Constats

- absence d'une culture de contrôle ;
- le contrôle est perçu comme une menace ;
- présence d'un désir de changement tant au niveau du fonctionnement que des méthodes de gestion actuelles.

2.2.3 Risques/Conséquences

- risque de sabotage du nouveau système de contrôle ;
- risque d'échec du système ;
- risque de fortes résistances à l'utilisation des TDB, par peur d'être contrôlé.

2.2.4 Recommandations

- mettre progressivement en place, une culture de la mesure axée sur les résultats.

2.3 Rigidité de l'administration

2.3.1 Présentation des résultats

Q32. Existe-t-il un système de motivation ?	Effectifs	% des répondants
Oui	21	100
Non	-	-
Total	21	100
Q33. Si oui, ce système de motivation est-il		
Financier ?	21	100
Autre ?	-	-
Total	21	100
Q34. Disposez-vous d'une autonomie de gestion ?		
Oui	-	-
Non	19	100
Total	19	100
Q35. Les innovations, sont t-elles encouragées ?		
Oui	2	11
Non	17	89
Total	19	100

Source : Nous-mêmes à partir du dépouillement

2.3.2 Constats

- existence d'un système de motivation d'ordre financier. En effet, il existe deux systèmes de motivation d'ordre financier à la DGI. Le premier consiste à partager entre les agents 0,6% du

montant mensuel des pénalités perçues. Le second consiste à partager entre les agents 1% du montant total mensuel des impôts et taxes recouverts.

Selon trois répondants, ce système de motivation n'offre pas d'assurance d'équité et de justice. Certains agents considérés comme les plus laborieux (appelés du service civique, contractuels, bénévoles) ont été écartés ;

- absence d'une autonomie de gestion ;
- innovations non encouragées.

2.3.3 Risques/Conséquences

- existence de tâches inachevées ou bâclées, faute de système de motivation pour certains agents ;
- impossibilité pour les chefs de services de disposer de marges de liberté importante, faute d'autonomie de gestion.

2.3.4 Recommandations

- instaurer un système de motivation équitable ;
- impulser une plus grande autonomie de gestion.

2.4 Système d'information technologique

Outils de travail aux finalités propres, les tableaux de bord utilisent certaines données du système d'information technologique. Il convient alors, de s'assurer de son accessibilité et de la disponibilité des données produites.

2.4.1 Présentation des résultats

Q21. Aviez-vous bénéficié d'une formation en informatique à la DPME ?	Effectifs	% des répondants
Oui	13	87
Non	2	13
Total	15	100
Q22. Aviez-vous bénéficié d'une formation sur l'utilisation du réseau de la DPME ?		
Oui	-	-
Non	20	100
Total	20	100
Q23. Le réseau est-il accessible à tout moment ?		
Pas du tout	-	-
Très peu	3	16

Un peu	7	37
Toujours accessible	9	47
Total	19	100
Q24. Les données produites par le réseau, sont-elles disponibles à tout moment ?		
Pas du tout	1	5
Très peu	2	11
Un peu	7	37
Toujours disponibles	9	47
Total	19	100
Q25. Les données produites par le réseau, sont-elles fiables?		
Oui	11	58
Non	8	42
Total	19	100
Q26. Existe-t-il une mise à jour des informations produites par le réseau ?		
Oui	11	85
Non	2	15
Total	13	100
Q27. A votre avis, le système d'information technologique actuel est-il adéquat pour alimenter et produire un tableau de bord ? (L'information en question inclut les données dans des domaines tels que gestion du contribuable, assiette fiscale, services rendus aux usagers, recouvrement, gestion des dossiers personnels, etc.).		
Oui	13	59
Non	9	41
Total	22	100
Q28. Quel est votre degré de satisfaction par rapport aux systèmes d'information actuels dont vous disposez en matière de gestion?		
Insatisfaction totale	2	9
Grande insatisfaction	1	5
Insatisfaction partielle	7	32
Ni satisfait, ni insatisfait	4	18
Satisfaction partielle	8	36
Grande satisfaction	-	-
Satisfaction absolue	-	-
Total	22	100

Source : Nous-mêmes à partir du dépouillement

2.4.2 Constats

- malgré le fort taux favorable sur la formation en informatique, l'accessibilité du réseau, la disponibilité et la fiabilité des données, l'adéquation du système pour l'alimentation et la production d'un TDB, le fort degré de satisfaction par rapport au système actuel, il convient de relever les insuffisances suivantes :

- absence de formation des agents sur l'utilisation du réseau de la DPME. En effet, 100% des répondants affirment ne pas avoir reçu une formation dans ce sens ;
- 32% des répondants éprouvent une insatisfaction par rapport aux systèmes d'information actuels ;
- absence d'une intégration des logiciels (AFP, REC, BRV), malgré la présence du réseau. En effet, nous avons constaté le manque de liaison entre l'AFP, l'application de recouvrement (REC) et les recouvrements disponibles dans l'application brigade et vérification (BRV) ;
- non prise en compte des techniques de calcul du prorata par l'AFP ;
- les renseignements d'identification apparents sur les postes utilisateurs de l'AFP insuffisants (date de dernière modification ...) et d'autres inutiles ou dépassés ;
- insuffisances de l'AFP pour les services d'assiette. La conception d'un logiciel doit tenir compte des attentes et besoins des futurs utilisateurs. Tel n'est pas le cas de l'AFP qui ne permet pas de générer automatiquement certains documents de grandes utilités (AMR, ATD), et dont la connaissance de leur nombre est indispensable pour le pilotage de la DPME ;
- malgré l'existence du réseau, beaucoup de documents circulent en version papier ;
- les échanges électroniques de données via le réseau sont très limités.

2.4.3 Risques/conséquences

- sous utilisation du réseau, faute de formation des agents ;
- existence d'applications parallèles (application AMR autres impôts, application AMR patente, application AMR foncier) au logiciel de base (AFP), faute d'intégration des logiciels;
- impossibilité pour un responsable d'assiette de suivre le recouvrement de ses émissions, faute d'une intégration des logiciels ;
- impossibilité d'assurer le suivi des obligations déclaratives et de paiement ou reversement de tous les impôts et taxes ;
- impossibilité pour la Direction Générale d'apprécier la performance d'ensemble de son informatique ;
- risques d'erreurs et d'irrégularités du fait d'un traitement manuel de certaines opérations (émission des ATD, des fiches de convocation);
- exigence d'espaces importants pour le classement et le stockage des multiples documents;
- pertes de documents;
- insécurité des archives des services;

- lente diffusion à la DPME de la culture informatique et du réseau.

2.4.4 Recommandations

- former les agents sur l'utilisation du réseau ;
- revoir le schéma de l'AFP pour qu'il intègre tous les besoins des services. En effet, un chef de cellule doit pouvoir lire aisément à chaque instant, et à partir de son poste de travail : le nombre d'AMR émis, le montant des AMR recouvrés, la situation des dossiers relevant de sa compétence, le nombre de contribuables radiés et réactivés pour une période donnée etc...
- privilégier les échanges électroniques via le réseau. Cela évitera les déplacements incessants et la consommation de papier ;
- créer un site Internet DGI et privilégier la télé déclaration comme c'est le cas dans certains pays. Cette solution permettra d'éviter les longues queues d'attente à l'approche des délais ;
- éviter la création d'applications parallèles et concevoir un système d'information intégré.

2.5 Management

2.5.1 Gestion par objectif

2.5.1.1 Présentation des résultats

Q12. En cas de fixation d'objectifs aux cadres par la Direction :	Effectifs	% des répondants
Les objectifs, sont-ils négociés avec les cadres ?		
Oui	-	-
Non	15	100
Total	15	100
Les moyens pour atteindre ces objectifs, sont-ils négociés avec les cadres ?		
Oui	-	-
Non	15	100
Total	15	100
Les cadres, sont-ils évalués (par le service du personnel ou la Direction) en fonction des résultats obtenus relativement à ces objectifs ?		
Oui	-	-
Non	13	100
Total	13	100
Si les objectifs sont atteints, le cadre (ou son service) reçoit – il une « récompense » (par exemple une promotion ou une prime pour lui – même, des ordinateurs supplémentaires pour son service) pour l'inciter à poursuivre ses efforts ?		
Oui	-	-
Non	15	100
Total	15	100

Source : Nous-mêmes à partir du dépouillement

2.5.1.2 Constats

- absence d'objectifs négociés entre la Direction et les cadres ;
- absence de modalité de négociation des moyens entre la Direction et les cadres ;
- absence d'évaluation des cadres en fonction de l'atteinte des objectifs ;
- absence d'un système d'incitation en cas d'atteinte des objectifs.

2.5.1.3 Risques/conséquences

- difficulté de communication entre agents, faute d'objectifs et de moyens négociés ;
- impossibilité de faire de chaque agent, le dirigeant de son travail particulier, faute d'une gestion par objectif (GPO) ;
- impossibilité d'évaluer la performance des collaborateurs ;
- existence de pertes de temps dans des actions inutiles.

2.5.1.4 Recommandations

- impulser une dynamique dans la gestion par objectif. En effet, la GPO met l'accent sur les résultats. Elle privilégie ainsi les ressources humaines, qui, lorsqu'elles sont bien entretenues, mieux orientées, et assez motivées, contribuent inéluctablement à la réussite des projets.
- la démarche suivante peut-être suivie pour la mise en place d'une GPO :
 - étape 1 : Elaboration des objectifs généraux ;
 - étape 2 : Structure des stratégies de l'organisation (analyse du milieu et de la situation; identification des circonstances favorables, des dangers et des faiblesses) ;
 - étape 3 : Communication descendante des objectifs généraux et des priorités de l'organisation aux cadres et leurs collaborateurs ;
 - étape 4 : Détermination des objectifs individuels (réalisables et mesurables), lesquels vont servir de critères d'évaluation des collaborateurs (Etape 7) ;
 - étape 5 : Exécution des tâches et des plans d'action : comment, quand et par qui ils seront pris en charge ;
 - étape 6 : Estimation des résultats par rapport aux objectifs, laquelle se fera lors de la révision des plans par les cadres ;
 - étape 7 : Analyse de la performance des individus d'après leur rendement, leurs points forts et leurs points faibles ;
 - étape 8 : Planification d'un programme de formation des employés.

2.5.2 Information et sensibilisation

L'objectif est de s'assurer que les utilisateurs éventuels du tableau de bord ont été informés et sensibilisés sur sa mise en place. En effet, la mise en place d'un tel outil, en tant que système de mesure de la performance va introduire des changements dans l'organisation.

Pour des raisons de commodité, nous avons préféré insérer cette variable dans la dimension managerielle. C'est l'objet de la question 14 qui demande aux répondants s'ils ont été informés et sensibilisés.

2.5.2.1 Présentation des résultats

Q14. Aviez-vous été informé par la Direction d'un projet d'élaboration de tableaux de bord ?	Effectifs	% des répondants
Oui	19	86
Non	3	14
Total	22	100
Q15. Si oui, cette information a-t-elle été verbale ?		
Oui	-	-
Non	19	100
Total	19	100
Q16. Si oui, cette information a-t-elle fait l'objet d'un document ?		
Oui	19	86
Non	3	14
Total	22	100

Source : Nous-mêmes à partir du dépouillement

2.5.2.2 Constats

- la majorité des répondants (86%) affirment avoir pris connaissance des documents d'information relatifs au projet d'élaboration des TDB. En effet, dans le cadre du plan d'action 2006-2008, des tableaux de bord devront être conçus par la DES sur la base des lettres de cadrage éditées en janvier et février 2006, et qui ont fait l'objet d'une large diffusion.
- présence d'agents qui ne prennent pas connaissance des documents diffusés (14%).

2.5.2.3 Risques/conséquences

- risque de non participation au projet ;
- risque de refus de collaborer à l'identification des indicateurs ;
- risque de remise en question de la validité des indicateurs.

2.5.2.4 Recommandations

- informer et sensibiliser, les utilisateurs éventuels des TDB. Cela permettrait de réduire les problèmes potentiels dus à l'ignorance ;
- inciter les agents à prendre connaissance des notes de service.

2.5.3 Formation des utilisateurs aux tableaux de bord

L'objectif est de s'assurer que les utilisateurs potentiels, connaissent bien les TDB et s'ils en ont vécu des expériences d'indicateurs. C'est l'objet de la question 17, qui demande aux répondants leur perception sur les expériences déjà vécues d'indicateurs.

2.5.3.1 Présentation des résultats

Q17. Connaissiez-vous les tableaux de bord ?	Effectifs	% des répondants
Oui	4	16
Non	21	84
Total	25	100
Q18. Aviez-vous été formé à l'utilisation des TDB ?		
Oui	-	-
Non	21	100
Total	21	100
Q19. Plus précisément, aviez-vous vécu des expériences d'indicateurs ou de TDB ?		
Oui	-	-
Non	21	100
Total	21	100
Q20. Si oui :		
Satisfaction	-	-
Perception positive	-	-
Perception négative	-	-
Total	-	-

Source : Nous-mêmes à partir du dépouillement

2.5.3.2 Constats

- méconnaissance des tableaux de bord ;
- absence de formation des agents sur l'utilisation des tableaux de bord ;
- absence d'une vision juste, claire et partagée des indicateurs.

2.5.3.3 Risques/conséquences

- sans connaissance suffisante, il est en effet difficile d'implanter un nouveau système d'information.

2.5.3.4 Recommandations

- l'implantation des tableaux de bord de gestion, lorsqu'elle se fait à l'interne, exige des préalables, notamment la formation des futurs concepteurs et utilisateurs. Cela leur permet non seulement de se familiariser avec la démarche d'élaboration ainsi que le nouvel outil, mais aussi et surtout de l'utiliser avec le maximum d'efficacité.

Conclusion

Il est évident, qu'on ne peut attendre que l'environnement organisationnel ou les systèmes de gestion soient parfaits avant de commencer l'élaboration des tableaux de bord, surtout que, bien souvent, c'est justement lors de telles expériences d'analyse et de questionnement que les incohérences et les carences se révèlent le plus et sont plus facilement corrigibles.

D'ailleurs, en raison de la complexité et des limites à la rationalisation de la gestion publique, il est toujours souhaitable d'avoir un système simple d'indicateurs, même incomplet (ou non optimal). L'inexistence de système est un handicap majeur.

Comme le souligne SWISS (1991 : 3), « il est vain d'attendre, pour les implanter, que les systèmes et les techniques de gestion soient aussi perfectionnés que dans le secteur privé...bien que, là encore, on puisse avoir des surprises ».

Chapitre 3 : Conception du tableau de bord de la DPME

1. Etudes d'opportunité et de faisabilité du TDB

1.1 Analyse des attentes et de la pertinence du tableau de bord

Cette étape est caractérisée par une rencontre de sensibilisation sur les TDB. Nous nous sommes assuré de la compréhension initiale commune et partagée des volets organisationnels de gestion, informationnels et technologiques auprès d'un comité élargi d'intéressés.

En outre, l'attention de la DPME est présentement centrée sur la poursuite aussi bien, des objectifs d'une meilleure mobilisation de recettes fiscales permettant d'atteindre le critère de convergence de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA), relatif au taux de pression fiscale, que du souci qui anime les responsables des services fiscaux de voir les relations avec les usagers s'améliorer par l'application d'une fiscalité saine, juste et productive.

Le symptôme déclencheur du développement de TDB est lié au souci de rehausser le taux de pression fiscale. En effet, l'Etat s'est engagé vis-à-vis de ses partenaires (Union Européenne et FMI), à porter le taux de pression fiscale à 12,1% du PIB à l'horizon 2007, à partir d'un niveau estimé à 10,5% en 2004. Mieux, le critère de convergence de l'UEMOA en matière de pression fiscale est de 17%. C'est dire que toutes les actions en matière de politique fiscale doivent tendre vers la réalisation de ces objectifs.

Aussi, les notes d'orientation n°008/MEF/CCRI/DGI du 20 février 2006 et n°002/MEF/CCRI/DGI du 26 janvier 2006 relatives au recouvrement, le suivi des obligations déclaratives et du contrôle sur pièces, ont constitué à leur tour un facteur de déclenchement des TDB. Ces notes contiennent des objectifs à atteindre.

La pertinence d'utiliser des TDB de gestion est donc relativement claire pour le Directeur et son équipe de gestion. Ils veulent « vraiment » réaliser les objectifs qui leurs sont assignés.

1.2 Identification des secteurs ciblés ou définition des champs de mesure

L'objectif consiste à définir les domaines auxquels on s'intéresse et sur lesquels vont porter les mesures.

La question qu'on se pose est "sur quoi est-il intéressant de faire le point ?". Pour nous, il s'agit de la gestion de l'assiette fiscale, du recouvrement et la valeur du personnel. La Direction

a d'ailleurs confirmé que l'essentiel des préoccupations de gestion liées au souci de rehausser la pression fiscale se rattachent à ces trois dimensions.

Ainsi, nous avons choisi un site pilote « horizontal » afin qu'autant que possible, ces fonctions contribuent à un ou plusieurs indicateurs. Le prototype sera donc pour l'ensemble de la Direction.

Les secteurs ciblés sont le recouvrement, la gestion de l'assiette fiscale et la valeur du personnel.

1.3 Analyse des conditions de succès présentes

Notre analyse-diagnostic et l'observation nous ont permis aussi de faire les constats suivants :

- une culture axée sur la mesure des résultats est entrain de s'installer. Le sérieux avec lequel le « projet de stratégie opérationnelle de mobilisation des recettes fiscales » a été élaboré a confirmé une volonté de « performer » chez les gestionnaires.
- les systèmes d'information et de gestion ne sont pas très intégrés, rigoureux et articulés comme il ressort de notre diagnostic. On note en effet, une insuffisance dans la qualité des liaisons entre les services d'assiette et le recouvrement. Cependant, à la lecture des notes d'orientation, il y a une volonté claire de se donner des objectifs réalistes dans ce domaine.

1.4 Analyse des systèmes d'information existants

Les systèmes d'information existants (organisationnels, technologique), notamment, les rapports d'activité, l'application AFP, fichier RAR, l'application BRV, permettent, selon un inventaire préliminaire la production de plusieurs indicateurs proposés. Mais l'absence de formation des agents sur les applications en réseau peut constituer un frein pour accéder aux indicateurs au moment voulu.

2. Identification des préoccupations de gestion et des indicateurs

L'objectif est d'arriver à identifier rigoureusement ce que l'on veut mesurer, suivre, atteindre, améliorer en termes d'objets de gestion, selon le découpage préalablement choisi.

2.1 Identification des dimensions de performance et préoccupations de gestion associées

Sur la base des notes d'orientation ou lettres de cadrage, les préoccupations suivantes ont été identifiées.

Dimension de Performance	Préoccupations de gestion
Gestion de l'Assiette Fiscale	Fiabiliser le fichier des contribuables
	Suivre les actions sur la défaillance
	Réduire le délai de traitement des réclamations
	Améliorer les contrôles sur pièces
	Assurer une meilleure programmation des dossiers
	Maîtriser les émissions
	Ramener plus de contribuables au régime du réel
Recouvrement	Améliorer la qualité des liaisons Recette-services d'assiette
	Suivre les restes à recouvrer
	Améliorer le recouvrement des créances suite au contrôle fiscal
	Améliorer les résultats
Valeur du personnel	S'assurer de l'engagement du personnel

Source : DPME collecté à partir de la fiche des préoccupations de gestion

2.2 Fixation des objectifs associés aux préoccupations

Les objectifs suivants ont été fixés pour chaque préoccupation comme l'indique le tableau ci-après :

Préoccupations de gestion	Objectifs ou Valeurs cibles
1. Fiabiliser le fichier des contribuables	Transmettre mensuellement à la DES : <ul style="list-style-type: none"> - nombre de création - nombre de transferts entrants - nombre de transferts sortants - nombre de modifications - nombre de cessation
2. Suivre les actions sur la défaillance	Transmettre mensuellement à la DES <ul style="list-style-type: none"> - nombre de redevables en portefeuille - nombre de déclarations déposées - nombre de relances amiables - nombre de mise en demeure • Maintenir le taux de défaillance TVA inférieur à 10%(norme prévue par les directives de la Direction Générale suite aux exigences des bailleurs de fond) • Maintenir le taux de défaillance en déclaration de résultat inférieur à 5%
3. Réduire le délai de traitement des réclamations	Amener le délai de traitement des réclamations à 2 mois
4. Améliorer les contrôles sur pièces	Assurer mensuellement 5 contrôles sur pièces par agent
5. Assurer une meilleure programmation des dossiers	Proposer annuellement 60 dossiers pour la vérification de comptabilité
6. Maîtriser les émissions	Assurer 5 milliards en émission pour 2006
7. Ramener plus de contribuables au régime du réel	-
8. Améliorer la qualité des liaisons Recette-services d'assiette	Zéro AMR rejeté
9. Suivre les restes à recouvrer	-
10. Améliorer le recouvrement des créances suite au contrôle fiscal	-
11. Améliorer les résultats	Recouvrer mensuellement 30% des impositions émises
12. s'assurer de l'engagement du personnel	Réduire le taux d'absentéisme à 3,5%

Source : DPME

2.3 Identification des indicateurs correspondants

Nous avons recensé plusieurs indicateurs dans de nombreux endroits de l'organisation. Ainsi, nous avons produit un document qui a beaucoup facilité notre travail lors des rencontres avec les différents gestionnaires.

Les indicateurs ont été progressivement identifiés au fur et à mesure de la précision des objectifs.

Une première validation par la Direction a permis de dresser le tableau suivant :

Préoccupations de gestion	Indicateurs
1. Fiabiliser le fichier des contribuables	1. Nombre de création 2. Nombre de transferts entrants 3. Nombre de transferts sortants 4. Nombre de modifications 5. Nombre de cessation
2. Suivre les actions sur la défaillance	6. Nombre de redevables en portefeuille 7. Nombre de déclarations TVA déposées 8. Nombre de relances amiables 9. Nombre de mise en demeure 10. Taux de défaillance TVA 11. Taux de défaillance en déclaration de résultat
3. Réduire le délai de traitement des réclamations	12. Délai moyen de traitement des réclamations
4. Améliorer les contrôles sur pièces	13. Nombre de contrôle sur pièces
5. Assurer une meilleure programmation des dossiers	14. Nombre de dossiers proposés
6. Maîtriser les émissions	15. Montant des émissions
7. Améliorer la qualité des liaisons Recette-services d'assiette	16. Nombre d'AMR rejetés par la Recette
8. Ramener plus de contribuables au régime du réel	17. Nombre de changement de régime
9. Suivre les restes à recouvrer	18. Montant des restes à recouvrer
10. Améliorer le recouvrement des créances suite au contrôle fiscal	19. Taux de recouvrement des créances du contrôle fiscal
11. Améliorer les résultats	20. Taux de recouvrement des impôts à paiement spontané 21. Taux de recouvrement des émissions
12. S'assurer de l'engagement du personnel	22. Taux d'absentéisme

Source : Nous-mêmes

2.4 Exploration des systèmes d'information

Les indicateurs étant identifiés, il convient de s'assurer de la disponibilité et de l'accessibilité des données nécessaires pour les calculer. C'est l'objectif de l'exploration des systèmes d'information. Pour ce faire, nous avons consulté les principales bases de données, les rapports d'activité disponibles, les registres etc. qui ont été mis à notre disposition.

Les systèmes explorés et leur contenu en informations disponibles sont résumés dans le tableau suivant :

Tableau 7: les données disponibles dans les systèmes d'information

Systèmes d'information et applications disponibles	Contenu des systèmes d'information ou données présentes dans les applications	Caractéristiques des données (forme, détail, ventilation)	Localisation, support et mode d'accès ou d'acquisition des données
Base de données AFP	Liste contribuables, NIF, nombre activation, nombre radiation, nombre créations, nombre déclarations TVA, IUTS, IC/BIC etc.	Tableau	Chef cellule, Directrice
Base de données RAR	N°, NIF, nom prénom, impôt dû, majoration, droits, pénalité etc.	Tableau	Responsable recouvrement
Application AMR patente	NIF, identification contribuable, n° AMR, valeur locative, IFB, total patente etc.	Tableau	Chefs de cellule
Application AMR autres impôts	NIF, identification contribuable, n° AMR, pénalité, droits, total impôts etc.	Tableau	Chefs de cellule
Application ASF	NIF, identification, n° ASF, nombre, date de demande, motif ASF etc.	Tableau	Chefs de cellule
Fichier DSF	N°, nom contribuable, chiffre d'affaires, BIC ou IMF dû, acompte provisionnel et précompte, BIC ou IMF payé, TAP payée, TCFGE payée, total des paiements spontanés etc.	Tableau	Chefs de cellule et Directrice
Registres de transmission	Nombre AMR transmis au recouvrement, date de transmission, nature de l'impôt etc.		Gestionnaires de dossiers
Rapports d'activités trimestriels et annuels	- rapport sur le nombre de dossiers entrants et sortants - rapport sur le nombre de créations - rapport sur le nombre de réactivations - rapport sur les émissions - rapport sur les réalisations	Tableau	Directrice
Etat récapitulatif des AMR	Nombre, date édition, NIF, activité, montant émis etc..		Chefs de cellule

Source : Nous même à partir du système d'information

2.5 Inventaire des indicateurs disponibles

L'exploration des systèmes d'informations, nous a permis de classer les indicateurs en fonction de leur degré de disponibilité et d'accessibilité.

2.5.1 Indicateurs disponibles

Les indicateurs suivants peuvent être extraits à partir des systèmes d'information :

- Indicateur 2 Nombre de transferts entrants
- Indicateur 3 Nombre de transferts sortants
- Indicateur 6 Nombre de redevables en portefeuille
- Indicateur 10 Taux de défaillance TVA
- Indicateur 11 Taux de défaillance en déclaration de résultat
- Indicateur 15 Montant des émissions
- Indicateur 16 Nombre d'AMR rejetés par la recette
- Indicateur 20 Taux de recouvrement des impôts à paiement spontané
- Indicateur 21 Taux de recouvrement des émissions

2.5.2 Indicateurs non disponibles ou difficilement accessibles

- Indicateur 1 Nombre de créations
- Indicateur 4 Nombre de modifications
- Indicateur 5 Nombre de cessations
- Indicateur 7 Nombre de déclarations TVA déposées
- Indicateur 8 Nombre de relances amiables
- Indicateur 9 Nombre de mises en demeure
- Indicateur 12 Délai moyen de traitement des réclamations
- Indicateur 13 Nombre de contrôles sur pièces
- Indicateur 14 Nombre de dossiers proposés
- Indicateur 17 Nombre de changement de régime
- Indicateur 22 Taux d'absentéisme
- Indicateur 18 Montant des restes à recouvrer
- Indicateur 19 Taux de recouvrement des créances du contrôle fiscal

Le nombre important des indicateurs non disponibles laisse penser que des ajouts sont

nécessaires aux systèmes d'information actuels.

Ainsi, la saisie informatique devrait être prévue pour les données inscrites manuellement (par exemple le formulaire ATD devrait être généré automatiquement) dans les registres. En outre, pour les données qui ne sont pas présentement disponibles, il convient de mettre en œuvre des mécanismes de collecte. A titre d'exemple, pour suivre quotidiennement le taux d'absentéisme, on peut se référer au formulaire suivant :

Tableau 8 : Exemple de formulaire de présence permettant de suivre le taux d'absentéisme

Service de provenance	Nom de l'agent	Catégorie de l'agent	Semaine	Présence quotidienne
Cellule n°	Ibrahim Y.	Gestionnaire dossier	11	Lun Mar <i>abs.</i> Jeu Ven
Recette	Moussa B.	Responsable RAR	11	Lun <i>abs.</i> Mer <i>abs.</i> Ven
.....

Source : Nous mêmes

On peut extraire de ce formulaire, la liste des agents absents au cours de cette semaine. Ainsi, on comprend aisément que Ibrahim est absent le mercredi et Moussa le mardi et le jeudi.

2.6 Sélection des indicateurs à retenir

En raison de la relative facilité de produire les indicateurs, et en raison de leur nombre, nous avons préconisé de garder pour le moment tous les indicateurs dans une « banque d'indicateurs » et de laisser éventuellement les utilisateurs les explorer pendant un certain temps. Cela permet d'éviter de faire trop tôt un choix définitif.

Précisons que le terme utilisateurs est pris ici au sens de SELMER (2002 :32) qui affirme que : « est utilisateur du TDB, celui qui doit rendre compte à sa hiérarchie. Est aussi utilisatrice, toute personne dont les actions des utilisateurs opérationnels pourraient influencer les résultats ».

Mais, un prototype de tableau de bord de la Directrice sera élaboré pour quelques indicateurs, ceux que nous avons considérés comme les plus représentatifs de la gestion et les plus pédagogiques pour amener l'ensemble des gestionnaires à « penser indicateurs » et à amorcer l'élaboration progressive de leur « vrai » tableau de bord complet. Nous espérons que le

déploiement se fera dans une approche top-down.

Les indicateurs sélectionnés pour élaborer le prototype sont les suivants :

Indicateur 6 Nombre de redevables en portefeuille

Indicateur 10 Taux de défaillance TVA

Indicateur 11 Taux de défaillance en déclaration de résultat

Indicateur 15 Montant des émissions

Indicateur 16 Nombre d'AMR rejetés par la recette

Indicateur 20 Taux de recouvrement des impôts à paiement spontané

Indicateur 21 Taux de recouvrement des émissions

Indicateur 22 Taux d'absentéisme

Remarquons que certaines préoccupations ne sont pas accompagnées d'objectifs SMART, mais bénéficient tout de même d'indicateurs. Il sera certes difficile de comparer le résultat à un objectif, mais il est possible d'en présenter les tendances.

3. Design des indicateurs

Pour chaque indicateur recensé pour le prototype, nous avons présenté à la Directrice, diverses formes de présentation possible. Ce qui nous a permis de réaliser le paramétrage des indicateurs.

Paramètres des indicateurs retenus pour le prototype

Il s'agit ici de formuler et de documenter chaque indicateur recensé pour le prototype. Pour ce faire, nous avons utilisé des fiches-indicateurs. Aussi, il convient de préciser, que nous avons obtenu un consensus sur les paramètres auprès d'un ensemble représentatif d'utilisateurs.

Remarquons aussi, la périodicité longue de certains indicateurs, celle ci est liée à la nature et à l'exigibilité de certains impôts.

La documentation des indicateurs est la suivante :

Zone 1 Définition et les caractéristiques de l'indicateur

Indicateur 16 : Nombre d'AMR rejetés par la Recette

Définition :

Cet indicateur mesure le nombre d'AMR rejetés par la Recette.

Calcul :

Nombre total des Avis de Mise en Recouvrement rejetés par la Recette.

Ventilation et éléments : Par service d'assiette

Utilisateur : Gestionnaire de dossiers

Référence à : Améliorer la qualité des liaisons Recette-services d'assiette.

Périodicité : Hebdomadaire

Fréquence de production : Hebdomadaire

Provenance des données : Registre de transmission des AMR

Zone 2 Bases de comparaison

Tendance ou comparaison dans le temps :

Comparer sur une base hebdomadaire les résultats présentés par l'indicateur aux résultats de la semaine passée.

Autres unités, organisations ou benchmarking : Aucun

Comparaison et répartition dans le temps :

Comparer par service d'assiette.

Calcul complémentaire : Aucun

Autres indicateurs à mettre en relation : Aucun

Cibles-balises-objectifs chiffrés :

Zéro AMR rejeté

Objectifs antérieurs : Aucun

Zone 3 Forme de présentation : tableau, graphique, pictogramme

Forme de présentation :

Histogramme en tube

Exemple de présentation :

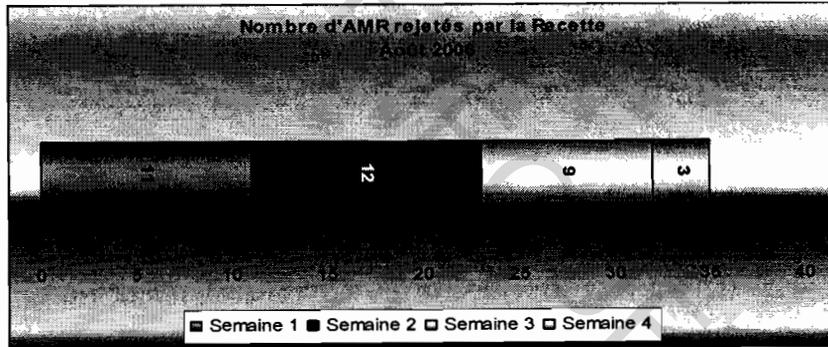
Nombre d'AMR rejetés :

Cette semaine-ci : 3

Ecart avec la semaine passée : 6

Tendance : ↘

Rapprochement avec la cible : 😊



Zone 4 Les considérations reliées à l'interprétation et à l'utilisation de l'indicateur

Interprétation de l'indicateur :

Le nombre d'AMR rejetés par la Recette est un indicateur de qualité. Plus ce indicateur s'écarte de zéro positivement, plus on assiste à une détérioration de la qualité des liaisons entre la recette et les services d'assiette.

Utilisation de l'indicateur, réactions de gestion :

La finalité de cet indicateur est d'obliger les gestionnaires d'assiette à mieux identifier les contribuables relevant de leur gestion. Une hausse de cet indicateur doit inciter les gestionnaires à revoir la politique d'identification, de repérage et de recensement des contribuables (car le receveur est autorisé à refuser l'AMR lorsqu'il ne contient pas les informations requises à l'identification et à la localisation du contribuable).

Zone 1 Définition et les caractéristiques de l'indicateur

Indicateur 21 : Taux de recouvrement des émissions

Définition :

Cet indicateur mesure la proportion des encaissements par rapport aux impositions émises.

Calcul :

Montant total des AMR recouvrés
 Montant total des AMR émis

Utilisateur : Receveur

Référence à : Améliorer les résultats

Périodicité : Mensuelle
Fréquence de production : Mensuelle

Ventilation et éléments : Par catégorie d'impôts et par service d'assiette (si pertinent).

Provenance des données : Application REC

Zone 2 Bases de comparaison

Tendance ou comparaison dans le temps :

Comparer sur une base mensuelle les résultats présentés par l'indicateur aux résultats du mois passé.

Autres unités, organisations ou benchmarking : comparer avec les autres centres

Calcul complémentaire : Aucun

Autres indicateurs à mettre en relation : Aucun

Comparaison et répartition dans le temps : Aucun

Cibles-balises-objectifs chiffrés : recouvrer mensuellement 30% des impositions émises.

Objectifs antérieurs :

2003 : 17% ; 2004 : 22% ; 2005 : 27%

Zone 3 Forme de présentation : tableau, graphique, pictogramme

Forme de présentation : Histogramme en relief

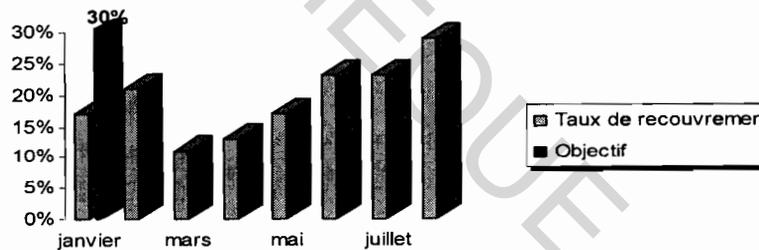
Pictogrammes :

- Pour approchement de l'objectif : 😊 😐 😞
 - pour la tendance mensuelle : ↗ ↘

Exemple de présentation :

Approchement objectif: 😊
 Réaliser en août: 29%
 Ecart avec objectif : 1%
 Tendance Mensuelle : ↗

Taux de recouvrement des émissions 2006



Zone 4 Les considérations reliées à l'interprétation et à l'utilisation de l'indicateur

Interprétation de l'indicateur :

Les taux de recouvrement, qui mesurent la proportion des encaissements par rapport aux impositions émises, s'établissent à un niveau satisfaisant.

Utilisation de l'indicateur, réactions de gestion :

Si l'écart tend à devenir négatif, il serait intéressant de mener des actions au niveau du service de poursuite.

Zone 1 Définition et les caractéristiques de l'indicateur

Indicateur 6 : Nombre de redevables en portefeuille

Définition :

Cet indicateur mesure le nombre total de contribuables effectivement gérés à la DPME.

Calcul :

Somme des contribuables gérés par les 3 services d'assiette.

Utilisateur : Chefs de cellule

Référence : à suivre l'action des services sur la défaillance.

Périodicité : Mensuelle

Fréquence de production : Mensuelle

Ventilation et éléments :

Par service d'assiette

Provenance des données : Base de données AFP

Zone 2 Bases de comparaison

Tendance ou comparaison dans le temps :

Comparer sur une base mensuelle les résultats présentés par l'indicateur aux résultats du mois passé.

Autres unités, organisations ou benchmarking : Aucun

Calcul complémentaire : Aucun

Autres indicateurs à mettre en relation : Aucun

Comparaison et répartition dans le temps :

Aucun

Cibles-balises-objectifs chiffrés : Aucun

Objectifs antérieurs : Aucun

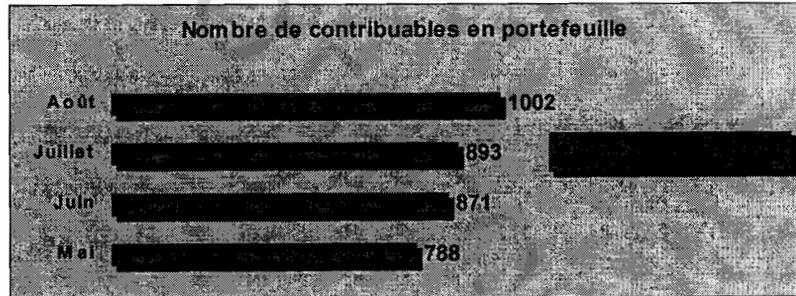
Zone 3 Forme de présentation : tableau, graphique, pictogramme

Forme de présentation : Histogramme

Panoramas : vue par évolution chronologique

Exemple de présentation :

Nombre contribuables en portefeuille
Août : 1002
Ecart avec Juillet : 109
Tendance : ↗



Zone 4 Les considérations reliées à l'interprétation et à l'utilisation de l'indicateur

Interprétation de l'indicateur :

Cet indicateur mesure de façon générale le nombre de contribuables constituant le portefeuille de la DPME ;

Utilisation de l'indicateur, réactions de gestion :

La baisse de cet indicateur suscite de revoir la politique de réactivation des contribuables et la procédure de création des numéros d'identification fiscale.

Zone 1 Définition et les caractéristiques de l'indicateur

Indicateur 10 : Taux de défaillance TVA

Définition :

Cet indicateur mesure la proportion des défaillants en matière de déclaration TVA.

Calcul :

Nombre de déclarations non souscrites

Nombre total de déclarations à souscrire

Utilisateur : Chefs de cellule ou gestionnaire de dossiers

Référence à : Suivre l'action des services sur la défaillance.

Périodicité : Mensuelle
Fréquence de production : Au plus tard le 20 de chaque mois.

Ventilation et éléments : par cellule et par mois

Provenance des données : Base de données AFP

Zone 2 Bases de comparaison

Tendance ou comparaison dans le temps :

Comparer sur une base mensuelle les résultats présentés par l'indicateur à la cible de 10%.

Autres unités, organisations ou benchmarking : Comparer aux taux de défaillance des autres centres d'impôts.

Comparaison et répartition dans le temps :

par service assiette (si pertinent)

Calcul complémentaire : Aucun

Autres indicateurs à mettre en relation : Nombre de déclarations TVA déposées.

Cibles-balises-objectifs chiffrés : Ne pas dépasser 10% du nombre total de déclarations à souscrire mensuellement.

Objectifs antérieurs : < 10%

Zone 3 Forme de présentation : tableau, graphique, pictogramme

Forme de présentation : Histogramme courbe.

Pictogramme :

-Pour rapprochement de la cible : 😊 😐 😞

- pour la tendance mensuelle : ↗ ↘

Panoramas : vue par évolution chronologique mensuelle.

Exemple de présentation :

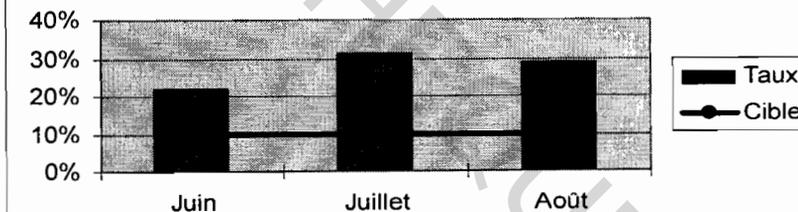
Atteinte de la cible de 10% : 😞

Taux en Août : 29%

Ecart avec Cible : 19%

Tendance Mensuelle : ↘

Taux de défaillance TVA



Zone 4 Les considérations reliées à l'interprétation et à l'utilisation de l'indicateur

Interprétation de l'indicateur :

Cet indicateur mesure l'efficacité des services sur le taux de défaillance. Plus ce taux devient inférieur à 10% mensuellement, plus l'efficacité des services sur le suivi des défaillants est appréciable.

Utilisation de l'indicateur, réactions de gestion :

Si cet indicateur arrive à dépasser le seuil mensuel de 10%, il serait intéressant de revoir la politique de suivi des obligations déclaratives des contribuables par des relances et des mises en demeure. Bien que la tendance soit bonne, on est loin de la cible de 10%. Il convient dans ce cas d'opter pour une politique de relance téléphonique et non des lettres de relance. Parce que la plupart des redevables ne disposent pas de local. Cependant la DPME dispose de tous les contacts téléphoniques.

Zone 1 Définition et les caractéristiques de l'indicateur

Indicateur 11 : Taux de défaillance en déclaration de résultat

Définition :

Cet indicateur mesure la proportion des défaillants en déclaration de résultat.

Calcul :

Nombre de déclarations non souscrites

Portefeuille de gestion de la DPME

Utilisateur : Chefs de cellule ou service assiette

Référence : à suivre l'action des services sur la défaillance.

Périodicité : Annuelle
Fréquence de production : Au plus tard le 1^{er} avril. Les déclarations de résultat sont déposées le 31 mars.

Ventilation et éléments : Par Cellule//AN

Provenance des données : Fichier DSF

Zone 2 Bases de comparaison

Tendance ou comparaison dans le temps :

Comparer sur une base annuelle les résultats présentés par l'indicateur à la cible de 5%.

Autres unités, organisations ou benchmarking : A comparer avec celui de la DGE

Comparaison et répartition par ventilation :

Par service d'assiette (si pertinent).

Calcul complémentaire : Aucun

Autres indicateurs à mettre en relation : indicateur de volume des défaillants

Cibles-balises-objectifs chiffrés : Ne pas dépasser 5% du portefeuille de gestion de la DPME.

Objectifs antérieurs : Aucun

Zone 3 Forme de présentation : tableau, graphique, pictogramme

Forme de présentation : Histogramme

Pictogramme :

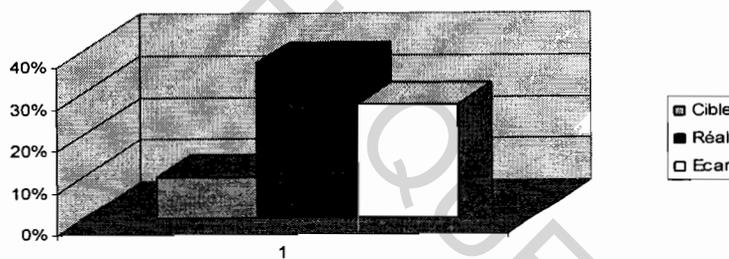
- pour l'atteinte de la cible : 😊 😊 😊

Panoramas :

Exemple de présentation :

Enregistrer en 2005 : 37% 😞
Cible en 2005 : 5%
Ecart avec cible : 32%

Taux de défaillance en déclaration de résultat



Zone 4 Les considérations reliées à l'interprétation et à l'utilisation de l'indicateur

Interprétation de l'indicateur :

Cet indicateur mesure l'efficacité des services sur la défaillance en matière de déclaration de résultat. Plus ce taux devient inférieur à 5% annuellement, plus l'efficacité des services sur la défaillance est grande.

Utilisation de l'indicateur, réactions de gestion :

Si cet indicateur arrive à dépasser le seuil annuel de 5%, il serait intéressant de revoir la politique de relance des contribuables en matière de déclarations statistiques et fiscales.

Afin de réduire l'écart, il convient pour l'exercice 2006 d'émettre des lettres de rappel avant le 15 mars pour les contribuables à localisation fixe, et des rappels téléphoniques pour les redevables sans domicile fixe.

Zone 1 Définition et les caractéristiques de l'indicateur

Indicateur 15 : Montant des émissions

Définition :
Cet indicateur mesure le montant total des AMR émises par les services d'assiette.

Calcul :
Somme des AMR émis par les trois cellules.

Utilisateur : Chefs de cellule ou service assiette

Référence à : Maîtriser les émissions.

Périodicité : Mensuelle
Fréquence de production : Mensuelle

Provenance des données : Etat récapitulatif mensuel des AMR

Ventilation et éléments :
// Cellule // catégorie d'impôts.

Zone 2 Bases de comparaison

Tendance ou comparaison dans le temps : Comparer sur une base mensuelle les résultats présentés par l'indicateur aux résultats du mois passé. Donner l'écart entre les résultats obtenus.

Autres unités, organisations ou benchmarking : Aucun

Comparaison et répartition par ventilation : Comparer par catégorie d'impôts et par mois.

Calcul complémentaire : Aucun

Autres indicateurs à mettre en relation : Aucun

Cibles-balises-objectifs chiffrés :
Assurer 5 milliards en émission pour 2006

Objectifs antérieurs : Aucun

Zone 3 Forme de présentation : tableau, graphique, pictogramme

Forme de présentation : Courbe
Pictogrammes :
- pour l'objectif : 😊 😐 😞

Panoramas : vue par évolution chronologique mensuelle.

Montant des émissions

Mois	Montant des émissions
Février	650 000 000
Mars	200 000 000
Avril	100 000 000
Mai	150 000 000
Juin	100 000 000
Juillet	150 000 000
Août	100 000 000

Exemple de présentation :
Objectif : 5.000.000.000 😞
Cumul en Août : 991.402.730
Ecart avec objectif: 4.008.597.270
Tendance Mensuelle : ↘

Zone 4 Les considérations reliées à l'interprétation et à l'utilisation de l'indicateur

Interprétation de l'indicateur :

Cet indicateur permet de suivre les émissions AMR par cellule et par catégorie d'impôts.

Utilisation de l'indicateur, réactions de gestion :
Cet indicateur, lorsqu'il est ventilé par cellule et par catégorie d'impôts permet de suivre la variation des émissions. Une baisse de son montant nécessite de porter une attention particulière sur la procédure des émissions. Une attention particulière doit être portée sur les émissions de la cellule 1 et 3. En effet, la cellule 1 observe une régression depuis le mois de Janvier. La cellule 3 après une reprise en avril observe également une nette régression et se situe actuellement à un montant d'émission de 1.763.125 FCFA.

Zone 1 Définition et les caractéristiques de l'indicateur

Indicateur 19 Taux de recouvrement des impôts à paiement spontané

Définition :

Cet indicateur mesure la proportion des impôts à paiement spontané recouverts.

Calcul :

Montant des recouvrements DPME

Montant total des recouvrements DGI

Utilisateur : Receveur

Référence à : Améliorer les résultats

Périodicité : Mensuel

Fréquence de production : Mensuelle

Ventilation et éléments : Par catégorie d'impôt.

Provenance des données : Application REC et AFP

Zone 2 Bases de comparaison

Tendance ou comparaison dans le temps :

Comparer sur une base mensuelle les résultats présentés par l'indicateur aux résultats du mois passé.

Autres unités, organisations ou benchmarking : Aucun

Comparaison et répartition par ventilation :

Par catégorie d'impôts.

Calcul complémentaire : Aucun

Autres indicateurs à mettre en relation : Aucun

Cibles-balises-objectifs chiffrés :

Aucun

Objectifs antérieurs : Aucun

Zone 3 Forme de présentation : tableau, graphique, pictogramme

Forme de présentation :

Secteur n & b pour TAP, TCFGE et IC/BIC
Histogramme pour la répartition par cellule et pour les impôts IUTS, TVA.

Pictogrammes :

- pour l'objectif : ☺ ☹ ☹

Exemple de présentation :

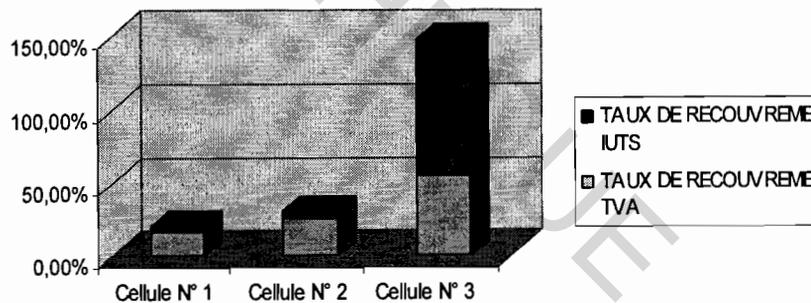
Taux TVA Août cellule 3 : 56,40%

Ecart avec Août 2005 : 3,15%

Tendance : ↗

Ecart avec cellule 2 : 29, 71%

Taux de recouvrement impôt à paiement spontané par cellule



Zone 4 Les considérations reliées à l'interprétation et à l'utilisation de l'indicateur

Interprétation de l'indicateur :

Cet indicateur mesure l'effort de recouvrement de la recette DPME.

Utilisation de l'indicateur, réactions de gestion :

Cet indicateur, mesure la finalité ultime de la DPME, c'est-à-dire le recouvrement. Une baisse de cet indicateur doit inciter à revoir la politique de recouvrement.

Zone 1 Définition et les caractéristiques de l'indicateur

Indicateur 21 : Taux d'absentéisme

Définition :

Cet indicateur mesure le taux d'absentéisme à la DPME.

Calcul :

$$\frac{\text{Total des heures d'absence}}{\text{Total des heures de travail prévues}}$$

Utilisateur : Chef de personnel

Référence à : Engagement du personnel

Périodicité : Mensuelle
Fréquence de production : Mensuelle

Ventilation et éléments :

Par service (si pertinent)

Provenance des données : Formulaire de présence

Zone 2 Bases de comparaison

Tendance ou comparaison dans le temps :

Comparer sur une base mensuelle le résultat présenté par l'indicateur à la cible. Donner l'écart entre la cible et le résultat obtenu.

Autres unités, organisations ou benchmarking : Comparer avec les autres centres des impôts

Calcul complémentaire : Aucun

Autres indicateurs à mettre en relation : Aucun

Comparaison et répartition par ventilation :

Cibles-balises-objectifs chiffrés :

Inférieur à 3,5%

Objectifs antérieurs : Aucun

Zone 3 Forme de présentation : tableau, graphique, pictogramme

Forme de présentation : Histogramme

Pictogrammes :

- pour l'objectif : ☺ ☹ ☹

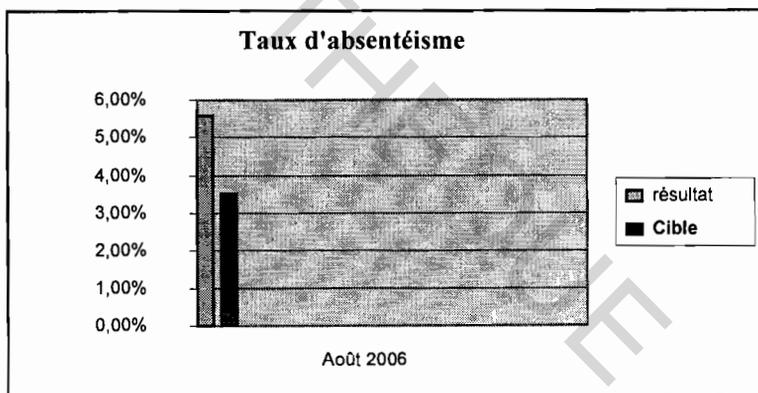
Panoramas : vue par évolution chronologique

Exemple de présentation :

Taux d'absentéisme: Août 2006: 5,6% ☹

Ecart avec la Cible : 2,10%

Tendance : ↗



Zone 4 Les considérations reliées à l'interprétation et à l'utilisation de l'indicateur

Interprétation de l'indicateur :

Cet indicateur mesure l'engagement au travail du personnel DPME.

Utilisation de l'indicateur, réactions de gestion :

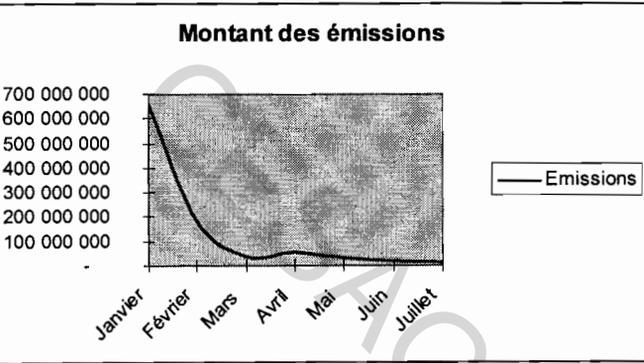
Une hausse de cet indicateur doit inciter à revoir la politique du personnel.

4. Design du prototype de tableau de bord de la DPME

4.1 Organisation des indicateurs en tableau de bord

Montant des émissions

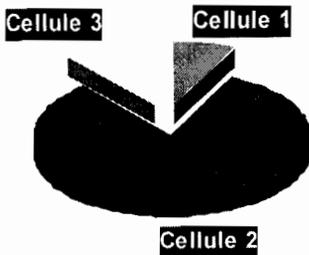
Objectif : 5.000.000.000 ☹️
 Écart avec objectif : 4.008.597.270
 Tendance Mensuelle : ↘️



Montant des émissions par catégorie d'impôts



Montant des émissions par cellule

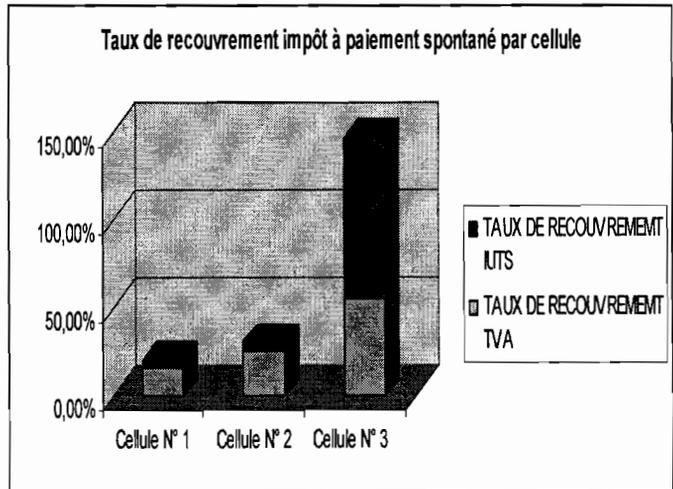


Commentaire :

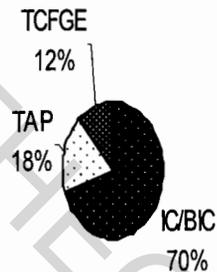
Cet indicateur, lorsqu'il est ventilé par cellule et par catégorie d'impôts permet de suivre la variation des émissions. Une baisse de son montant nécessite de porter une attention particulière sur la procédure des émissions. Une attention particulière doit être portée sur les émissions de la cellule 1 et 3. En effet, la cellule 1 observe une régression depuis le mois de Janvier. La cellule 3 après une reprise en Avril observe également une nette régression et se situe actuellement à un montant d'émission de 1.763.125 FCFA. En outre, il serait intéressant de réprimer la défaillance au niveau des impôts à paiement spontané (IUTS, TVA, TCFGE, TAP).

19 Taux de recouvrement des impôts spontanés

Taux TVA Août cellule 3 : 56,40%
 Écart avec Août 2005 : 3,15%
 Tendance : ↗️
 Écart avec cellule 2 : 29, 71%

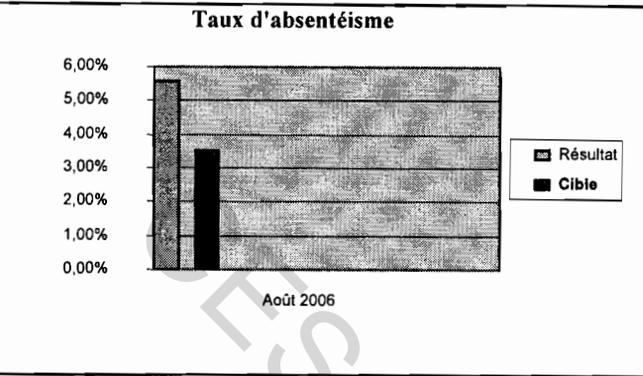


TAUX DE RECOUVREMENT



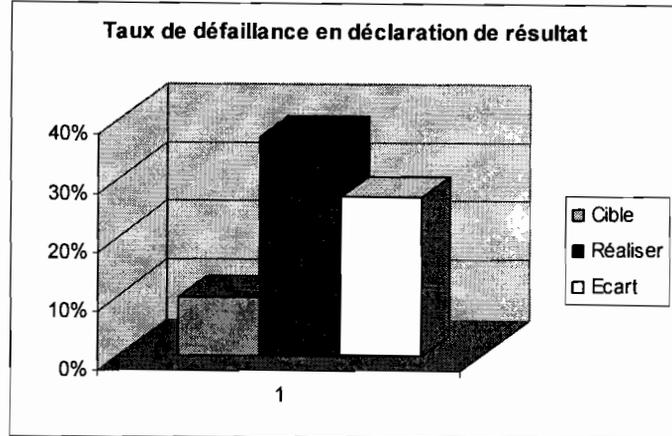
10. Taux d'absentéisme

Taux d'absentéisme: Août 2006: 5,6% ☹️
 Écart avec la Cible : 2,10%
 Tendances : ↗



11. Taux de défaillance en déclaration de résultat

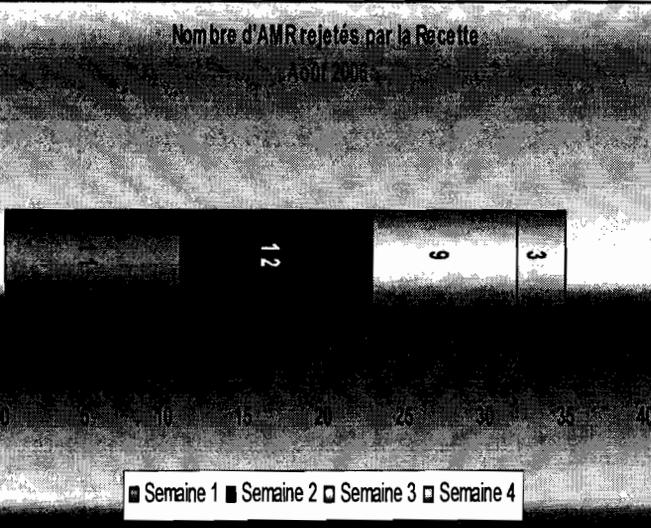
Enregistrer en 2005 : 37% ☹️
 Cible en 2005 : 5%
 Écart avec cible : 32%



16. Nombre d'AMR rejetés par la Recette

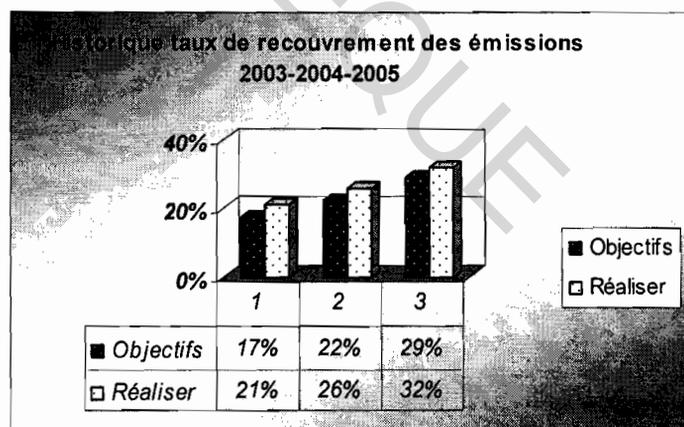
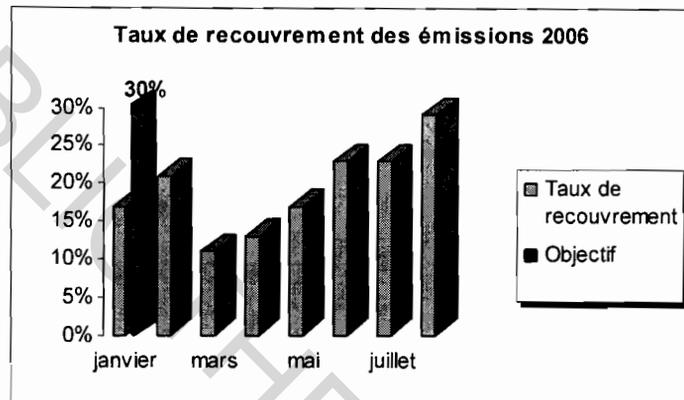
Nombre d'AMR rejetés :
 Cette semaine-ci : 3
 Écart avec la semaine passée : 6
 Tendances : ↘

Approchement avec la cible : 😊



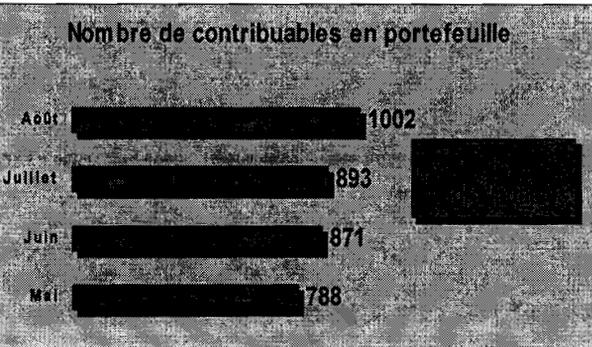
20. Taux de recouvrement des émissions

Approchement objectif: 😊
 Réaliser en août: 29%
 Écart avec objectif : 1%
 Tendances Mensuelle : ↗



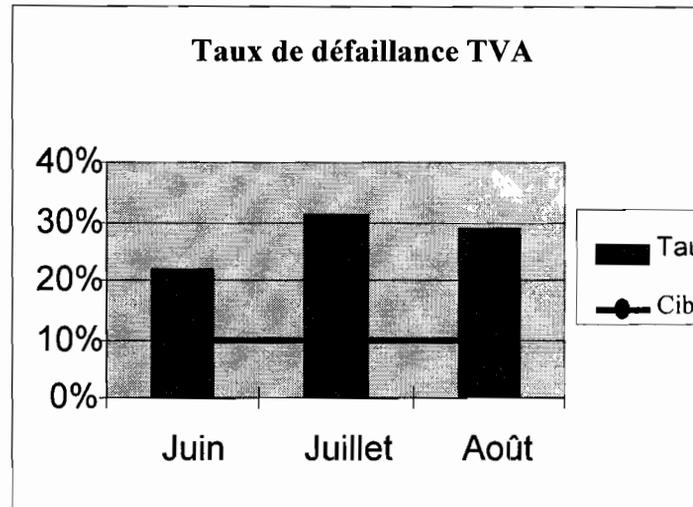
Nombre de redevables en portefeuille

Nombre contribuables en portefeuille Août : 1002
 Écart avec Juillet : 109
 Tendence : ↗



10. Taux de défaillance TVA

Atteinte de la cible de 10% : ☹️
 Taux en Août : 29%
 Écart avec Cible : 19%
 Tendence Mensuelle : ↘



Commentaire

Si cet indicateur arrive à dépasser le seuil mensuel de 10%, il serait intéressant de revoir la politique de suivi des obligations déclaratives des contribuables par des relances et des mises en demeure. Bien que la tendance soit bonne, on est loin de la cible de 10%. Il convient dans ce cas d'opter pour une politique de relance téléphonique et non des lettres de relance. Parce que la plupart des redevables ne disposent pas de local. Cependant la DPME dispose de tous les contacts téléphoniques.

Recommandations sur la mise en œuvre du tableau de bord

Le tableau de bord conçu précédemment ne peut être efficace, pérenne, que sous certaines conditions. C'est pourquoi nous formulons les recommandations suivantes :

- nommer un porteur de dossier permanent en attendant que la DES soit pourvu en effectif et en compétence requise. Comme il importe que le système survive et continue d'évoluer après l'implantation, on doit s'assurer qu'il existe dans la DPME une « personne tableau de bord ». Il peut s'agir d'un gestionnaire qui devienne responsable pour travailler en étroite collaboration avec les gestionnaires, en particulier, pour maintenir le soutien et assurer l'évolution du système. Il convient cependant que les utilisateurs aient le moins besoin possible de ce responsable pour l'utilisation courante du système, surtout pour l'interprétation des résultats. Sinon, le tableau de bord ne sera pas utilisé à son maximum ;
- développer et mettre en place, des procédures et mécanismes de collecte et de traitement des données pour les indicateurs difficilement accessibles ;
- mettre en place des fiches de collecte de données pour l'établissement de tableaux de bord et s'assurer d'un délai de transmission court des fiches remplies. Cette démarche permet ainsi la disponibilité des indicateurs presque en temps réel ;
- l'implantation des tableaux de bord de gestion, lorsqu'elle se fait à l'interne, exige des préalables, notamment la formation des futurs concepteurs et utilisateurs. Cela leur permet non seulement de se familiariser avec la démarche d'élaboration ainsi que le nouvel outil, mais aussi et surtout de l'utiliser avec le maximum d'efficacité ;
- poursuivre l'effort de redressement organisationnel comme il ressort de notre rapport diagnostic.

Conclusion

Ce chapitre a été consacré à la définition des attentes et de la pertinence d'utiliser un tableau de bord de gestion, à l'identification des préoccupations de gestion et des indicateurs, et enfin à la présentation d'un prototype de tableau de bord pour la Direction des impôts des petites et moyennes entreprises du Niger. Ainsi, un design visuel a été présenté.

Soulignons, en outre, que le choix de présentation n'est pas immuable. La Direction consultée a d'ailleurs mentionné qu'elle prendrait du temps pour visualiser les indicateurs afin d'en explorer les possibilités, en termes de ventilations et de forme, avant d'en fixer la présentation.

Recommandations générales

❖ Système d'organisation

- améliorer l'organigramme en faisant apparaître clairement le positionnement des agents à l'intérieur des services ;
- créer de véritables centres de responsabilité, avec un statut clair (centre de coût, centre de revenus, centre de profit, centre d'investissement), des attributions claires et des contrats de gestion (objectifs, plan d'action pluriannuel et annuel, budget détaillé et complet, évaluation de la performance) négociés avec la Direction générale et suivis par la Direction du Contrôle de gestion ;
- mettre en place le service « brigade de contrôle » ;
- élaborer des fiches de postes ;
- faire élaborer, par la Direction des Ressources Humaines de la DGI, le bilan de compétences des agents et le profil requis pour occuper chacun des postes ;
- la mise en place d'un manuel de procédures pour normaliser les règles de fonctionnement et combler le besoin de sécurité est indispensable, sinon obligatoire.

❖ Système d'information

➤ Application fiscalité professionnelle (AFP)

Nous recommandons pour cette application :

- l'incorporation dans l'AFP de la gestion de tous les impôts et taxes dont les impositions à la contribution des patentes et à la taxe immobilière, les émissions des AMR des divers impôts et taxes soumis au paiement spontané suite aux divers contrôles ;
- l'accessibilité des recoupements disponibles dans la BRV ;
- la liaison entre les services d'assiette et ceux du recouvrement, ainsi que le suivi des émissions des avis à leur apurement en passant par les modifications éventuelles (réduction ou annulation et majorations);
- la possibilité à partir des postes utilisateurs de copier sur un fichier Excel les diverses statistiques ;
- la mise à jour des lettres de relance automatique des défaillants pour tous les impôts et taxes ;
- la possibilité de saisir en matière de TVA la déclaration de prorata et les régularisations consécutives ;

- la possibilité de saisir après la déclaration du mois de décembre, la déclaration complémentaire en matière de TVA ;
- la modification des renseignements disponibles sur la page lisible d'identification par l'affichage de :
 - la localisation des contribuables à partir du nouvel adressage de la communauté urbaine de Niamey ;
 - la date de changement de régime ;
 - la mention de la date du début et de la fin du bénéfice d'un régime de faveur (code des investissements, conventions...) ;
 - la liste des activités secondaires ;
 - la date d'assujettissement à la TVA ;
 - la date buttoir de l'obligation de production de la DSF pour chaque contribuable ;
 - numéro d'au moins deux comptes bancaires ;
- la sécurisation des modifications à apporter en limitant certains accès en fonction de chaque utilisateur ;
- en matière de TVA, la disponibilité des statistiques ci après :
 - le nombre de déclarations « NEANT » par période et service ou cellule gestionnaire ;
 - le nombre de déclarations « CREDITRICES » par période et service ou cellule gestionnaire ;
 - le nombre de déclarations « AVEC TITRE DE PAIEMENT » par période et service ou cellule de gestion ;
 - le cumul des crédits reportables mensuellement par service ou cellule gestionnaire ;
 - le nombre des défaillants par période calculé à partir de l'assujettissement des contribuables ;
 - les modifications par période et par cellule.

Les modifications visées sont les créations, les radiations, les transferts des dossiers, les changements de régime et les réactivations. La mention de la date d'assujettissement à la TVA.

- en matière de l'IC/BIC, la rectification des renseignements apparaissant actuellement sur la page « situation des déclarations fiscales BIC » ;
- la disponibilité des statistiques ci après :
 - dans un même tableau, pour les quatre derniers exercices, et par contribuable, le CA, le résultat, le montant de l'impôt dû, la marge déclarée et certains ratios ;
 - le nombre de DSF attendu par période et par cellule gestionnaire, celles réceptionnées, et la liste nominative des défaillants.
- l'élaboration des tableaux de bord du Directeur et des responsables d'assiette.

➤ **Application Recette (REC)**

Nous recommandons pour cette application :

- la connexion à l'AFP afin de permettre une liaison avec les services d'assiette et de contrôle, la Direction des Etudes et du Suivi et la Direction Générale ;
- la possibilité d'afficher les données antérieures d'une même période sur un relevé donné ;
- la possibilité de lister sur une même feuille, les prises en charge, les modifications (annulations totales ou partielles), et les paiements d'un contribuable donné ;
- la possibilité de faire apparaître les reports sur tous les relevés et états comptables journaliers et mensuels ;
- l'intégration du nouveau plan comptable (PCE) ;
- la création et l'impression d'un tableau qui fera ressortir l'ensemble du débit et du crédit par impôt et par NIF : permettre l'impression de cette feuille.
- la systématisation de la date de majoration (sans procéder à un enregistrement quelconque) à partir de la date de transmission de l'AMR ;
- la création d'une fenêtre de consultation au niveau des services d'assiette et de la DES, afin d'une part d'éviter les multiples sollicitations du Receveur, et d'autre part permettre aux services émetteurs de suivre l'évolution de leur émissions ;
- l'élargissement de la fenêtre consultation de la comptabilité du Receveur, cela permettra la production des statistiques par impôt (tels TVA, TVA retenue à la source ; BIC et BIC retenu à la source et précompte IC /BIC-BNC) ;
- l'édition de la situation des prises en charge par période ;
- les éditions de la situation des restes à recouvrer par période d'imposition et par impôt ;
- la possibilité de l'exportation des différentes statistiques à partir du poste du receveur afin de permettre leur retraitement suite aux sollicitations des différentes missions et la programmation des actions en recouvrement ;
- l'intégration de l'historique des actions en recouvrement par NIF et par période ;
- l'enregistrement des déclarations de TVA « Créditrices » ou « NEANT » en leur attribuant un numéro de réception en lieu et place de l'apposition simple de cachet ;
- la possibilité de pouvoir procéder à l'imputation d'un règlement effectué au titre d'un RAR, afin de pouvoir suivre le RAR ;
- la création d'une fenêtre qui permettra de suivre les divers mouvements tant en prise en charge qu'en règlement au niveau d'un NIF et cela sur au moins les 3 ou 5 dernières années ;

- l'élaboration du tableau de bord du receveur.

➤ **Echanges électroniques**

- former les agents sur l'utilisation du réseau ;
- privilégier les échanges électroniques via le réseau ;
- créer un site Internet DGI et privilégier la télé déclaration comme c'est le cas dans certains pays. Cette solution permettra d'éviter les longues queues d'attente à l'approche des délais ;
- éviter la création d'applications parallèles et concevoir un système d'information intégré.

❖ **Système de gestion des ressources humaines**

- mettre progressivement en place, une culture de la mesure axée sur les résultats ;
- instaurer un système de motivation équitable ;
- impulser une plus grande autonomie de gestion ;
- doter la DPME en effectif nécessaire ;
- inciter les agents à prendre connaissance des documents diffusés ;
- organiser périodiquement des séances de formation sur les TDB.

❖ **Système de management et du contrôle**

- impulser une plus grande gestion par objectif. En effet, la GPO met l'accent sur les résultats. Elle privilégie ainsi les ressources humaines, qui, lorsqu'elles sont bien entretenues, mieux orientées, et assez motivées, contribuent inéluctablement à la réussite des projets ;
- mettre en place un département d'audit interne ;
- doter la DES en effectif nécessaire et en compétences requises ;
- nous proposons l'appellation Direction du Contrôle de Gestion à la place de Direction des Etudes et du Suivi.

Conclusion deuxième partie

Au terme de cette étude pratique, nous avons pu réaliser un diagnostic préliminaire qui nous avait permis de préciser, dans quelle mesure la DPME est prête pour amorcer une démarche tableau de bord de gestion. Sur la base des insuffisances constatées et des principales recommandations qui ont été faites, un prototype de tableau de bord de la direction a été conçu.

Conclusion générale

Dans le cadre de cette étude, l'objectif général poursuivi était la conception d'un tableau de bord de gestion pour la Directrice des impôts PME du Niger. Il s'agissait plus spécifiquement de :

- réaliser un diagnostic préliminaire des conditions de succès à l'élaboration d'un TDB à la DPME afin de ressortir les forces et les faiblesses ;
- concevoir un prototype de tableau de bord ;
- faire des recommandations pratiques.

Quels sont alors, les apports, limites et les prolongements de la recherche ?

Apports de la recherche

Les apports de la recherche sont de trois ordres : conceptuel, méthodologique et prescriptif.

• Apports d'ordre conceptuel

- de nombreux auteurs ont étudié le contrôle de gestion dans la fonction publique. Par contre, peu de travaux ont porté sur l'administration fiscale.
- la présentation d'un prototype de TDB, ce qui nous a permis d'atteindre le deuxième objectif spécifique.

• Apports d'ordre méthodologique

- il a été opté pour un pluralisme de techniques et outils de collecte de données.
- l'enquête quantitative. Elle a consisté en un recueil de données à partir d'un questionnaire diagnostic diffusé dans l'ensemble de la direction. Elle a permis de dresser un rapport diagnostic de la DPME et donc d'atteindre notre premier objectif spécifique (faire un diagnostic préliminaire permettant de préciser, dans quelle mesure, la DPME est prête à amorcer correctement une démarche tableau de bord de gestion).

• Apports d'ordre prescriptif

Comme le souligne WACHEUX (1996 : 260), « les recherches en sciences de gestion ont vocation à améliorer les formes sociales auxquelles elles s'intéressent ». C'était le troisième

objectif spécifique, d'ordre prescriptif de notre recherche (faire des recommandations).

Limites de la recherche

Les limites de la recherche sont de deux ordres : conceptuel et méthodologique

• Limite d'ordre conceptuel

Parmi les variables, relatives à l'élaboration du TDB, à intégrer dans le modèle, il a fallu opérer une sélection. Ce choix a été fait au regard des analyses théoriques. Ont ainsi été retenues les variables qui nous ont paru les plus représentatives. Néanmoins, un autre choix aurait pu être fait.

• Limite d'ordre méthodologique

Il est important de mentionner les limites relatives à la méthodologie. En effet, comme le précise BOLLECKER (2001 : 391), « les limites associées aux choix méthodologiques peuvent nuire à la validité des résultats à partir desquels la portée des conclusions peut être établie ».

- l'enquête quantitative a conduit à recueillir la perception des répondants sur des points souvent complexes. Outre la subjectivité qui est une « limite » inévitable, inhérente à la nature humaine, la perception peut être différente selon la nature du répondant (Directeur, Chef de cellule, Chef de service, Collaborateurs).

- dans le questionnaire :

Les raisons de l'absence d'une structure de contrôle de gestion n'ont pas été évoquées ;

La majorité des questions sont à alternance oui/non ;

Pour certaines questions à échelle d'attitude, la qualité de l'échelle n'a pas été testée.

- en ce qui concerne la représentativité des enquêtés :

Ayant une vocation d'être exhaustive, l'enquête quantitative, même avec un taux de retour satisfaisant (87,5%), sa validité aurait pu être améliorée en procédant à une étude plus fine du profil des 12,5% des enquêtés n'ayant pas répondu.

Perspectives de prolongement de la recherche dans le domaine conceptuel

Les perspectives de prolongement de la recherche ont trait au domaine conceptuel.

• un premier développement pourrait être d'intégrer, dans le modèle, des variables complémentaires tel que le rôle des syndicats, les autres structures de contrôle Etatique etc.,

parallèlement, des variables existantes (tel que le management) pourraient être affinées, c'est-à-dire décomposées en sous variables.

- un autre prolongement serait de mettre le modèle à l'épreuve, dans une organisation remplissant les conditions de validité externe, par exemple dans un milieu proche de l'administration fiscale, tel que le Trésor public. Le modèle pourrait alors être éventuellement modifié, le rendant plus général, accroissant sa validité. En outre, le Niger ayant opté pour un système fiscal déclaratif, le modèle pourrait peut-être être adapté aux pays ayant adopté un système similaire.
- enfin, des recherches ultérieures pourraient approfondir la notion de performance dans une administration fiscale. Cette notion est d'autant plus difficile à évaluer. La performance dans l'administration publique commence à « faire chemin ». On tente, mais en vain de mettre en place des indicateurs de gestion. Mais ces derniers sont souvent critiqués, remis en cause. Une recherche dans ce domaine pourrait être utile pour ce type d'administration.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

BIBLIOGRAPHIE

OUVRAGES

1. **ALAZARD Claude et SEPARI Sabine** (2001), *Contrôle de gestion : épreuve n°7 manuel et applications*, Dunod, 5^e édition, Paris, 710 pages.
2. **ALLECIAN Serge et FOUCHER Dominique** (1994), *Guide du management dans le service public*, éditions d'organisations, Paris, 430 pages.
3. **BESCOS P. Laurent, DOBLER Philipe et MENDOZA Carla** (1997), *contrôle de gestion et management*, 4^e édition revue et augmentée, édition Montchrestien, Paris, 553 pages.
4. **BOIX Daniel** (1998), *le tableau de bord*, éditions d'organisation, Paris, 45 pages.
5. **BOLLECKER Marc** (2001), *Systèmes d'information différenciés et contrôle des services opérationnels : une analyse empirique des mécanismes organisationnels de contrôle et du rôle des contrôleurs de gestion*, Thèse en Sciences de gestion, Nancy 2, 433 pages.
6. **BOUQUIN Henri** (1997), *les fondements du contrôle de gestion*, collection que sais-je, PUF, Paris, 30 pages.
7. **BOUQUIN Henri** (1998), *le contrôle de gestion*, 5^e édition, PUF, paris, 462 pages.
8. **BOYER Alain et GOZLAN Guillaume** (2000), *10 repères essentiels pour une organisation en mouvement*, éditions d'organisation, Paris, 201 pages.
9. **De GUERNY Jacques, GUIREC Jean Claude et LAVERGNE Jacques** (1986), *principes et mise en place du tableau de bord de gestion*, 5^e édition, Paris, delmas, 223 pages.
10. **DEMEESTERE René, LORINO Philippe et MOTTIS Nicolas** (1997), *contrôle de gestion et pilotage*, éditions Nathan, Paris, 251 pages.
11. **DUPUY Yves** (1992), *Encyclopédie de Management*, Vuibert, tome 2, Paris, 1108 pages.
12. **ETHIER Gérard** (1994), *L'administration Publique : diversité de ses problèmes, complexité de sa gestion*, PUQ, Sainte-Foye (Québec), 546 pages.
13. **EVRARD Yves** (1997), *Market : Etudes et recherches en marketing*, édition Nathan, Paris, 425 pages.
14. **FERNANDEZ Alain** (2000), *Les nouveaux tableaux de bord des décideurs : le projet décisionnel dans sa totalité : comprendre la stratégie, gérer le projet et mettre en oeuvre les progiciels de la business intelligence*, 2^e édition, éditions d'organisation, Paris, 451 pages

15. **GARMILIS A, ARNAUD Hervé et VIGNON Véronique** (1992), *le contrôle de gestion en action*, éditions liaisons, Paris, 257 pages.
16. **GERVAIS Michel** (2000), *contrôle de gestion*, 7^e édition, édition economica, Paris, 719 pages.
17. **GIRAUD Françoise, SAUPLIC Olivier et NAULLEAU Gérard** (2002), *Contrôle de gestion et pilotage de la performance*, Gualino éditeur, Paris, 269 pages.
18. **GUEDJ Norbert et COLLABORATEURS** (1998), *Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise*, éditions organisation, 2^e édition, troisième tirage, Paris, 710 pages.
19. **HELLRIEGEL Don et SLOCUM John W** (1998), *management des organisations*, Paris, Bruxelles, 693 pages.
20. **HERMEL Philippe** (1988), *le Management participatif : sens, réalités, actions*, éditions organisation, Paris, 254 pages.
21. **KAPLAN Robert S. et NORTON David P.** (1998), *Le tableau de bord prospectif : pilotage stratégique : les 4 axes du succès*, Paris, 311 pages.
22. **LANGLOIS Georges et BONNIER Carole** (2002), *Contrôle de gestion*, Foucher, Paris, 422 pages.
23. **LEMANT, Olivier** (1991), *La conduite d'une mission d'audit interne*, 1^{ère} édition, Dunod, Paris, 281 pages.
24. **LEROY Michel** (1998), *Le tableau de bord au service de l'entreprise*, éditions organisation, Paris, 144 pages.
25. **MAHE Henri de BOISLANDELLE** (1998), *dictionnaire de gestion : vocabulaire, concepts et outils*, édition economica, Paris, 517 pages.
26. **MARGOTTEAU, Eric** (2001), *Contrôle de gestion*, édition Ellipses, Paris, 480 pages.
27. **MYKITA Patrick et TUSZYNSKI Jack** (2002), *Contrôle de gestion : prévision et gestion budgétaire. Mesure et analyse de la performance. Processus 8 et 9*, éditions Foucher, Paris, 288 pages.
28. **RAVIGNON Laurent, BESCOC P. Laurent et JOALLAND Marc** (1998), *Gestion par activités : la méthode ABC-ABM : piloter efficacement une PME*, éditions d'organisation, Paris, 323 pages.
29. **ROUACH Michel et NAULLEAU Gérard** (2002), *le contrôle de gestion bancaire et financier*, 4^e édition, revue banque édition, Paris, 374 pages.
30. **ROUACH Michel et NAULLEAU Gérard** (1998), *le contrôle de gestion bancaire et financier*, 3^e édition, revue banque édition, Paris, 435 pages.

31. **SELMER Caroline** (2003), *concevoir le tableau de bord : outil de contrôle, de pilotage et d'aide à la décision*, 2^e édition, Dunod, Paris, 289 pages.
32. **SWISS James** (1991), *Public Management System: Monitoring and Managing Government Performance*, Englewood Cliffs, N.J, Prentice-Hall, 253 pages.
33. **THIETART Raymond Alain et Collaborateurs** (1999), *Méthodes de recherche en management*, édition Dunod, Paris, 535 pages.
34. **VOYER Pierre** (1999), *tableaux de bord de gestion et indicateurs de performance*, 2^e édition, presse universitaire du Québec, Québec, 446 pages.
35. **WACHEUX Frédéric** (1996), *Méthodes quantitatives et recherche en gestion*, economica, 318 pages.

SOURCES INTERNET

36. **BERREWAERTS Joëlle** : Méthodologie de l'observation, www.md.ulc.ac.be/entites, consulté le 24 juillet 2006.
37. **CLUSIF** : démarche de conception d'un tableau de bord qualité appliqué à la sécurité, www.clusif.asso.fr, P30, consulté le 27 juin 2006.
38. **LAWSON Raef, STRATTON William et HATCH Toby**. www.managementmag.com, consulté le 11 juillet 2006.
39. **SERHANE Abdeloïhed**. Les tableaux de bord stratégiques : Du concept à la mise en œuvre, www.geocities.com/abdeloïhedserhane/tableauxdebord.pdf, consulté le 8 juillet 2006.
40. **VILAIN Laurent**, Le pilotage de l'entreprise : l'utilisation du tableau de bord prospectif, Thèse, www.hec.ensmp.fr/privé/thèse2003/vilain p.73, consulté le 17 juin 2006.

REVUES

41. **BARABEL Michel, MEIER Olivier et SCHIER Guillaume** (2003), une communication financière en voie de transformation, *Expansion management review*, N°111, décembre 2003 : Page 58 à 64.
42. **BERGERON Hélène** (2002), La gestion stratégique et les mesures de la performance non financière des PME, *Actes du 6^e congrès international francophone sur la PME, Montréal*
43. **COURSAGET René et SIROT Georges** (mars-avril 1979), Les tableaux de bord aux télécommunications, *Revue française de gestion*, vol. 20, mars - avril 1979 : Page 9 à 11
44. **FOUCHET Robert** (1999), Performance, service public et nouvelles approches managériale, *Politique et management public*, Vol 17, N° 2, juin 1999, Page 35 à 49

45. **MALO Jean-Louis** (1995), « Les tableaux de bord comme signes d'une gestion et d'une comptabilité à la française » dans *Mélanges en l'honneur du professeur Claude Pérochon*, Page 357 à 376
46. **MORIN Estelle M. et CHERRE Benoît** (septembre 1996), mesurer la performance de l'entreprise, *Gestion*, Vol. 21, N°3, septembre 1996.
47. **NOBRE Thierry** (2001), Management hospitalier : du contrôle externe au pilotage, apport et adaptabilité du tableau de bord prospectif, *Revue comptabilité contrôle audit*, Vol. (2), Page 126 à 146.
48. **PETTIGEW Andrew** (1997), Le new management public conduit à un nouveau modèle hybride public/privé, *Revue Française de Gestion*, N° spécial 115, septembre-octobre Page 43 à 62
49. **SAULOU Jean-Yves** (avril 1996), le tableau de bord qui aide à décider, *L'essentiel du Management*. Page 68 à 72
50. **SELMER Caroline** (2002), construire un tableau de bord pertinent, *option finance* N°701: Page 28 à 30
51. **STERN Patrice** (2003), comment faire bouger le mammoth de l'administration, *L'Expansion Management Review* N°109 juin 2003 : Page 64 à 70.
52. **STOLOWY H. et JENY-CAZANAN** (2001), International accounting disharmony: the case of intangibles, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 14, N° 4, Page 477 à 496
53. **WEGMANN Gregory** (2001), Les Tableaux de Bord Stratégiques : analyse comparative d'un modèle nord-américain et d'un modèle suédois. ", *Gestion 2000, n° 1, janvier-février, 2000*, Page 19 à 35
54. **GRAPIN Mika et JOSSERANT Emmanuel** (2003), Réussir son tableau de bord prospectif, *L'Expansion Management Review*, N° 108 de mars 2003 : Page 76 à 84

MEMOIRES ET AUTRES SUPPORTS

55. **KPAOSSOU Léon Codjo** (2004), *Conception d'un système de contrôle de gestion dans l'administration publique : cas de la direction de l'hydraulique au Bénin*, CESAG, 97 pages.
56. **PARE Dramane Raphaël** (2000), *Pratique du contrôle de gestion dans une institution de sécurité sociale : cas de la CNSS-Burkina*, CESAG, Dakar, 196 pages.
57. **YAZI Moussa** (2005), *Cours de contrôle de gestion*.
58. **ZIRIGNON Gokou Charles** (2004), *La conception d'un tableau de bord prospectif pour le suivi, l'évaluation et le pilotage de la performance : le cas du Programme National Riz de Côte d'Ivoire*, CESAG, 108 pages.

DOCUMENTS INTERNES

- 59. Arrêté N° 00138/MF/E/DGI du 16 mai 2003**
- 60. Instruction N° 001/MEF/CCRI/DGI du 08/01/2003**
- 61. Loi des Finances N° 2005-01 du 4 janvier 2005**
- 62. Note d'orientation N°001/MEF/CCRI/DGI du 26/01/2006**
- 63. Note d'orientation N°002/MEF/CCRI/DGI du 26/01/2006**
- 64. Note d'orientation N°008/MEF/CCRI/DGI du 20/02/2006**
- 65. Projet de stratégie opérationnelle de mobilisation des recettes fiscales et plan d'actions (2005)**
- 66. Rapports d'activités 2004 et 2005**