

Article :

Langue : Français

Publiée : 15 février 2024

Droits d'auteur : cette publication a été publiée en libre accès selon les termes et conditions de la licence Creative Commons Attribution (CC BY) <https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>.



La gestion des risques fiscaux en entreprise

OUMAR Mahamat¹

Résumé

Les risques fiscaux en entreprise font référence aux dangers potentiels liés à la fiscalité qui peuvent avoir un impact négatif sur les finances et la réputation d'une entreprise. Ces risques peuvent découler de la non-conformité fiscale, de l'interprétation erronée des lois fiscales ou de l'évitement abusif de l'impôt. Voici un résumé des principaux risques fiscaux en entreprise :

- **Non-conformité fiscale :** L'entreprise peut être exposée à des risques si elle ne respecte pas les lois et réglementations fiscales en vigueur. Cela peut inclure des erreurs de déclaration, des retards de paiement ou des omissions de revenus. Les autorités fiscales peuvent imposer des amendes, des pénalités et même engager des poursuites judiciaires contre l'entreprise en cas de non-conformité.
- **Planification fiscale agressive :** Bien que les entreprises aient le droit de minimiser leur charge fiscale en utilisant des stratégies d'optimisation fiscale légales, l'utilisation de schémas d'évitement abusif de l'impôt peut entraîner des risques. Les autorités fiscales peuvent contester ces pratiques et remettre en cause les avantages fiscaux obtenus, ce qui peut entraîner des amendes, des pénalités et une mauvaise réputation pour l'entreprise.
- **Évolution des lois fiscales :** Les lois fiscales sont sujettes à des changements fréquents, ce qui peut rendre difficile la conformité pour les entreprises. Si une entreprise ne parvient pas à se tenir au courant des nouvelles réglementations fiscales ou à les interpréter correctement, elle peut être exposée à des risques de non-conformité fiscale.
- **Contrôles fiscaux et audits :** Les autorités fiscales effectuent régulièrement des contrôles fiscaux et des audits pour vérifier la conformité des entreprises. Si des irrégularités sont détectées au cours de ces contrôles, cela peut entraîner des ajustements fiscaux, des pénalités et des coûts supplémentaires pour l'entreprise.
- **Risques liés aux transactions internationales :** Les entreprises impliquées dans des transactions internationales sont exposées à des risques fiscaux supplémentaires. Les réglementations fiscales internationales peuvent être complexes et les entreprises doivent s'assurer de respecter les obligations fiscales dans chaque juridiction où elles opèrent pour éviter les risques de double imposition ou de non-conformité.

Il est donc essentiel pour les entreprises de mettre en place une gestion fiscale efficace, de se tenir au courant des lois fiscales en vigueur, de travailler avec des experts fiscaux et de maintenir des registres précis pour minimiser les risques fiscaux et assurer une conformité adéquate.

Mots clés : gestion, risques, fiscaux

INTRODUCTION

Les profondes mutations de l'économie moderne manifestées par l'ouverture à l'internationale, la généralisation des échanges internationaux, ainsi l'intensification de la concurrence au sein de différents secteurs imposent à l'entreprise de mobiliser ses ressources.

¹ Maître de Conférences

Loin de constater une matière difficile et complexe, la fiscalité est une matière particulièrement intéressante qui constitue un champ d'intérêt pour de nombreuses disciplines.

L'économiste ne peut la négliger compte tenu de son importance dans le circuit économique, mais aussi de son caractère d'outil de la politique d'un État. C'est pourquoi, de nos jours, intégrer la fiscalité parmi les variables de gestion est devenu une préoccupation majeure de tout gestionnaire, autant qu'une nécessité pour satisfaire aux nombreuses obligations que le droit fiscal met à la charge du contribuable.

La fiscalité se situe entre finance comptabilité et droit. Si elle constitue une obligation juridique incontournable (il faut payer ses impôts), elle est également une variable active de la stratégie de l'entreprise qui s'intègre totalement dans la gestion des entreprises.

En effet, la comptabilité et la fiscalité sont deux disciplines autonomes qui partagent les mêmes concepts mais elles répondent à des objectifs différents. La comptabilité permet de mesurer les résultats de l'entreprise à travers le recensement des flux économiques. La fiscalité a pour but de déterminer les principes et règles d'évaluation du bénéfice imposable et les modalités de taxation de celui-ci. En l'occurrence, des divergences au niveau des résultats, le résultat comptable et le résultat fiscal sont très concevables.

Les dirigeants des entreprises ont, pendant des nombreuses années, considérés la fiscalité comme une contrainte figée à laquelle il fallait simplement se conformer. A ce titre, elle n'occupait pas une place déterminante dans le choix décisionnel en matière de gestion.

Toutefois, il convient de noter que, la plupart des entreprises ne prennent en compte le paramètre fiscal qu'au moment de payer l'impôt, car elles ne pratiquent aucune gestion fiscale. C'est pour cette raison que, l'incidence du droit fiscal sur la gestion de l'entreprise se fait largement ressentir compte tenu de son impact financier sur la trésorerie de l'entreprise.

Cependant, si certains dirigeants prennent le risque d'accorder peu d'importance à la gestion fiscale, voire même de l'ignorer, on constate malheureusement que les entreprises qui refusent de livrer à une gestion fiscale efficiente sont contraintes d'être à la merci de la fiscalité dont elles deviennent des proies faciles, au risque d'être englouties et de mettre la clef sous les paillasons.

Par ailleurs, il importe de noter que chaque entreprise est exposée à un ensemble de risques variés liés à l'évolution de son environnement interne et externe. Pour pallier à cette situation, l'entreprise est tenue de prendre en compte tous les domaines porteurs de risques, mais surtout pratiquer une gestion fiscale quotidienne afin d'assurer la sécurité juridique de ses opérations.

Lorsqu'on examine l'évolution de la fiscalité Gabonaise, on peut constater que celle-ci a connu un développement important induit par la loi n° 027 / 2008 / PR portant Code Général des Impôts du Gabon. Cette évolution se justifie par un souci d'amélioration du civisme fiscal, de simplification des procédures et d'encouragement de l'investissement privé.

Compte tenu de ce nouveau contexte, la fiscalité dans sa nouvelle structure, se traduit par une certaine pression sur les opérations économiques. Elle est, en outre, caractérisée par une permanence et une omniprésence qui font de sorte que chaque opération effectuée au niveau de l'entreprise est imposable.

Dans la pratique, on constate que les entreprises sont souvent confrontées à un problème lié à la nécessité de maîtriser le risque fiscal qu'elles encourent. En effet, la contrainte fiscale qui impose à l'entreprise le respect des dispositions, importantes en nombre et évoluant dans le temps, se répercute directement sur la gestion de l'entreprise puisque son incidence est largement ressentie et son impact financier directement mesurable.

La holding est un terme anglo-saxon pour désigner la « société-mère » (« to hold » : détenir). Il s'agit d'une société détenant des droits sociaux dans diverses sociétés, dans le but de constituer un groupe qu'elle va piloter ou non selon les cas.

La holding est utilisée pour structurer le patrimoine d'une entreprise avec d'une part des sociétés dédiées à la gestion d'activités opérationnelles, et d'autre part des sociétés vouées à gérer des biens, immobiliers ou autres (brevet, portefeuille de titres...). La holding permet notamment d'optimiser la fiscalité d'un groupe de sociétés, et de faciliter sa transmission.

Il convient de noter que les entreprises rencontrent d'importantes difficultés dans l'interprétation et l'application des règles fiscales. L'inexistence d'un service fiscal et le non prise en compte de la fiscalité comme critère de prise de décision explique parfois la multiplicité des redressements qu'elles subissent, constituent le socle de cet article.

I. GESTION DES RISQUES FISCAUX

Toute entreprise comporte des risques que les dirigeants et collaborateurs doivent gérer pour arriver à ce pourquoi l'organisation est créée.

La gestion du risque porte sur l'identification des risques sur les actifs de l'entreprise (ses moyens, ses biens...) ses valeurs au sens large, y compris sur son personnel. C'est une source de valeur ajoutée pour l'organisation dans la mesure où elle implique des mesures prudentielles dans les prises de décisions d'où la nécessité pour elle de l'inclure dans le processus de prise de décisions à tous les niveaux de l'organisation.

Ce chapitre portera sur les notions de risque fiscal, gestion des risques fiscaux ainsi que du dispositif de gestion de ces risques fiscaux.

1.1. Notion de risque fiscal

Toute activité économique entraîne des risques, comme nous l'avons, que les dirigeants devront gérer et avant tout évaluer. Pour cela, il faut les identifier puis les minimiser.

A ce niveau nous allons donner des définitions du risque en général et une ébauche de définition du risque fiscal en particulier, voir les producteurs de risques c'est à dire les sources de risques et identifier enfin les différents risques fiscaux.

1.1.1. Définition

« Risque : possibilité que se produise un événement qui aura un impact sur la réalisation des objectifs. Le risque se mesure en termes de conséquences et de probabilité.

Dans une autre définition tirée de P. Shick (2010 :10) : « le RISQUE est un concept signifiant la possibilité que la combinaison d'un événement incertain et d'un mode de fonctionnement aléatoire ait pour conséquence la non atteinte d'un objectif. »

Selon Bernard BARTHELEMY (2002 : 13) : « un risque est une situation (ensemble d'événements simultanés ou consécutifs) dont l'occurrence est incertaine et dont la réalisation affecte les objectifs de l'entreprise qui le subit. »

La fiscalité est l'ensemble de la législation et réglementation en vigueur en matière fiscale, des mesures et pratiques relatives à l'Administration Fiscale et aux prélèvements fiscaux (impôts) et des autres prélèvements obligatoires. »

Nous pouvons dire que le risque fiscal est la situation qu'un événement lié au système de déclaration et de paiement des impôts ait un impact sur la réalisation des objectifs ou leur atteinte.

1.1.2. Les sources de risques

Les organisations sont les sujets sur lesquels est observée la perception du risque. Selon Franck VREDUN (2006 :12) : « les organisations sont une stratégie de ressources diverses visant à réaliser un but que se sont fixé le ou les créateurs de l'organisation. »

Selon Olivier HASSID (2008 :32) : « connaître la provenance du risque permet de définir le management des risques qu'il faut entreprendre. Or la provenance du risque est double. Ce risque peut venir des membres de l'organisation. Dans ce cadre, tout salarié d'une entreprise est potentiellement un risque pour celle-ci. Le risque peut également résulter d'agissements extérieurs à l'entreprise et dans ce cas il peut être le produit d'un individu isolé ou organisations concurrentes. »

Il importe donc qu'existe une organisation qui ait une mission et des objectifs à atteindre pour parler de la survenance de potentiels risques.

Les risques peuvent ainsi provenir aussi bien de l'intérieur que de l'extérieur de l'organisation, la localisation de leur provenance permettrait de prendre des mesures allant dans le sens d'une bonne gestion de ces risques.

1.1.3. Service comptable

La mission principale d'un service comptable est d'assurer la comptabilisation des flux financiers et de produire les documents comptables obligatoires : bilan, compte de résultat, annexe.

La saisie des opérations est assurée par les collaborateurs et le chef comptable. Ainsi, le contrôle et la validation des travaux par les responsables de ce service peuvent contenir des erreurs de nature à compromettre la mission de celle-ci.

A l'exception e très grandes sociétés qui disposent d'un service dédié, c'est souvent, le service comptable qui assure le calcul et la comptabilisation de la paie.

Il en est de même pour le suivi de la réglementation fiscale, l'établissement et le dépôt dans les délais des déclarations de TVA et des RAS sur salaire, ce qui n'est pas sans conséquences.

1.1.4. Service fiscal

La contrainte fiscale, qui impose à l'entreprise le respect de dispositions importantes en nombre et évoluant dans le temps, a une répercussion directe sur la gestion de l'entreprise.

L'incidence et l'impact financier à ce niveau sont directement mesurables.

Ainsi la fiscalité, préoccupation majeure de toute l'entreprise en général et l'expert fiscal en particulier, par la multiplicité, la complexité et l'instabilité de ses textes, génère de plus en plus de risques. Toute décision est porteuse d'incidences fiscales et a un impact sur la marche de l'entreprise. D'où, la nécessité de développer la nouvelle fonction permettant en premier lieu d'aider l'entreprise à bien gérer le paramètre fiscal et en second lieu de mesurer le risque qui peut naître d'un éventuel contrôle fiscal.

1.1.5. Le service juridique

Le droit des affaires est devenu complexe et évolue en permanence. Toutes les entreprises, quelle que soit leur taille, font appel à un spécialiste pour avoir accès à des informations pertinentes, et prendre ainsi leur décision en toute connaissance de cause. Les décisions juridiques prises peuvent affecter l'entreprise dans une grande mesure, car pouvant déboucher à des contentieux, notamment fiscaux.

1.1.6. Le service d'audit fiscal

Afin de réduire la charge fiscale avec la plus grande efficacité, et sans exposer l'entreprise à des risques fiscaux, un ensemble d'actions et de prise de décisions sont menées de pair avec les autres fonctions de l'entreprises. Ces actions ne peuvent être menées que dans le cadre de la gestion globale de l'entreprise.

Pour cela, il faut procéder à un diagnostic fiscal autrement dit à un audit fiscal. Cette mission d'audit jaugera les forces et les faibles de l'entreprise en matière fiscale et aboutira de ce fait :

A l'examen du dossier fiscal de l'entreprise, de déceler les risques liés aux obligations fiscales et de les mettre en adéquation avec la législation en vigueur ;

Et à quantifier ces risques dans le but de prévenir un éventuel contrôle fiscal.

1.1.7. Administration fiscale

La politique des relations entre l'Administration fiscale et les contribuables, notamment : la place des usagers, de plus en plus nombreux et divers, dans un contexte de modernisation du service public et de complexification de la règle fiscale ; l'offre des services de l'Administration fiscale (accueil téléphonique, guichet fiscal unique, guichet électronique, traitement des courriers, etc.) ; l'exercice de leurs droit par les contribuables ; la pertinence des instruments de conduite de cette politique par l'Administration, ne sont pas sans incidence sur la gestion fiscale de l'entreprise.

1.1.8. Gestionnaire des risques

Il est chargé d'identifier et de quantifier les risques afin de proposer des solutions pour les réduire et contribuer à la mise en place de la solution retenue, de trouver le bon équilibre entre les capacités d'auto-couverture des risques de l'entreprise et les avantages procurés par le marché de l'assurance.

A ce titre, le Risk Manager permet à l'organisation de prendre des risques maîtrisés, définit, déploie et anime un dispositif de gestion des risques (toutes les menaces et absences d'opportunités de l'entreprise) et propose des solutions de traitement optimisé (assurance) afin d'éclairer les dirigeants dans leurs décisions stratégiques.

Le gestionnaire des risques peut être une source de risque étant donné qu'il est actif dans le processus de gestion des risques de l'entreprise en général et des risques fiscaux en particuliers.

1.1.9. Direction de l'entité

Selon Franck VERDUN (2006 :103) : « les dirigeants de l'organisation sont, de façon générale responsable de l'ensemble des risques qui peuvent affecter l'organisation et empêcher celle-ci de réaliser son but. »

Il ajoute que : « cette responsabilité résulte de leur fonction et ils devront répondre vis-à-vis de leur actionnariat d'un dysfonctionnement affectant sensiblement l'organisation. »

Ce dysfonctionnement pourrait résulter de l'occurrence d'un risque. Ainsi, la responsabilité de ces dirigeants peut être engagée du fait de la survenance d'un risque fiscal.

1.2. Les différents risques fiscaux

A chaque étape ou sous domaine identifié dans les référentiels des risques par P. SCHIK & al (2010 :259-260), des risques peuvent être associés.

Il s'agit à ce niveau de dégager les différents risques associés à chaque étape ou sous domaine de la gestion fiscale.

1.2.1. Risques liés aux déclarations fiscales

Ce sont les risques liés à la fiabilité des déclarations fiscales et le respect des délais dans la transmission des documents à l'Administration fiscale concernée, c'est-à-dire le non-respect ou la non-conformité avec la réglementation fiscale en vigueur d'où des pénalités de retard, des amendes. C'est aussi le risque de dégradation de l'image de l'entreprise.

Risque lié à l'optimisation fiscale

L'optimisation fiscale est un moyen de réduire la charge fiscale. Elle permet de mieux gérer les ressources.

Elle a pour objectif d'appliquer pertinemment les règles fiscales sans se mettre en infraction avec les lois fiscales en vigueur.

A ce niveau nous pouvons soulever le risque d'optimisation d'impôts non saisi ou encore le paiement d'impôts et de taxes justifiés, l'infraction avec les lois et réglementations fiscales en vigueur.

1.2.2. Risque lié au paiement des impôts et taxes

Ce sont les risques de non-respect des échéances de règlement, l'entreprise risque des sanctions, notamment des pénalités financières pour retard de paiement.

Elle risque une dégradation de son image, des poursuites de la part de l'Administration fiscale et une non-certification de ses comptes.

1.3. Dispositif de gestion des risques fiscaux

A ce niveau nous partons avec les référentiels des risques, celui des principaux processus ou domaine d'activités traditionnellement rencontrés dans toute organisation.

Nous évoquerons le dispositif des déclarations fiscales, celui de l'optimisation fiscale et enfin celui du paiement des impôts, droits et taxes.

1.3.1. Dispositif des déclarations fiscales

Ce dispositif a pour finalité de s'assurer de la fiabilité des déclarations fiscales et des délais dans la transmission de ces documents à l'Administration fiscale, c'est pourquoi dans l'entreprise il devrait y avoir un :

1.3.2. Calendrier des obligations fiscales avec les responsables concernés

Ce calendrier doit contenir toutes les obligations fiscales de l'entreprise relatives à la réglementation en vigueur. Ainsi, toutes les informations devront servir à la préparation des déclarations doivent être complètes et exactes conformément à la réglementation fiscale en vigueur pour ainsi éviter des pénalités de retard, des amendes et autres sanctions fiscales relatives aux déclarations fiscales ainsi qu'une dégradation de l'image fiscale due à une mauvaise déclaration, au défaut de déclaration ou à un retard de déclaration. La personne établissant ce calendrier ainsi que le responsable des obligations fiscales doivent être précisés dans le calendrier.

1.3.3. Expert fiscaliste

Celui-ci sera chargé d'accompagner et/ou de superviser l'établissement et la transmission des déclarations fiscales. Il gère les contentieux qui naissent entre la société et l'Administration Fiscale.

1.4. Dispositif de l'optimisation fiscale

La finalité de dispositif est de s'assurer de l'optimisation fiscale et de la minimisation des impôts, droits et taxes.

Pour ce faire :

◇ Examiner périodiquement ses déclarations et sa situation fiscale

Un examen périodique doit être réalisé par les agents responsables de la gestion fiscale à des échéances précises. La périodicité des examens dépend des risques auxquels est exposée l'entreprise.

Ceci permettrait à l'entreprise d'identifier les possibilités d'optimisation fiscale au niveau des paiements d'impôts, droits et taxes injustifiés.

◇ S'assurer que le personnel est informé de la réglementation fiscale et de son évolution :

Ce moyen permet à l'entreprise d'être en veille fiscale, le personnel doit ainsi se faire communiquer ou prendre connaissance de toutes les nouvelles dispositions fiscales en s'abonnant au Journal Officiel de la République Gabonaise et éventuellement à tout journal d'annonce fiscale.

◇ Mener une réflexion périodique

Cette réflexion est relative à l'adaptation du régime fiscal de l'organisation par rapport à ses performances, son secteur d'activité, sa situation, etc.

Dispositif de paiement des impôts droits et taxes

Quant à ce dispositif, il permet de s'assurer du respect des échéances de règlement, notamment :

◇ L'existence d'un échéancier « fiscal »

Cet échéancier contient les obligations fiscales en matière de paiement des impôts, droits et taxes ; ce qui permettrait d'éviter des pénalités financières pour retard de paiement, de garder une bonne image de l'entreprise, d'éviter des poursuites de la part de l'Administration fiscale mais aussi d'avoir des comptes certifiés.

◇ Des moyens de veille à la bonne application de l'échéancier

L'organisation doit s'assurer du respect ou de la mise à jour des connaissances des agents chargés de la fiscale en fonction des évolutions du contexte fiscal.

Ceci étant, il nous faut avoir une méthodologie pour pouvoir appliquer cette gestion des risques à une entité donnée.

II. ANALYSE DE GESTION DES RISQUES FISCAUX

2.1. Sources des risques fiscaux

La détermination des domaines et sources de risques permettent de dresser une liste des risques fiscaux auxquels pourrait s'exposer l'entreprise.

L'audit fiscal est un exercice qui a pour objet la validation de la charge d'impôt d'une société ainsi que l'identification des risques fiscaux auxquels cette société peut se trouver exposée du fait de l'inobservation des règles fiscales.

Pour une bonne approche de mesure du risque fiscal, il convient de distinguer deux notions :

2.1.1. Risque en base et risque en droits.

Risque en base : Il correspond au montant estimé du rehaussement du résultat fiscal de l'exercice considéré ;

Risque en droits : Il correspond au supplément d'impôt résultant, pour l'exercice considéré, de la prise en compte de ce rehaussement.

Dans l'hypothèse la plus simple où l'entité est bénéficiaire au titre de l'exercice concerné, après prise en compte de ses éventuels déficits reportables, le risque en droits correspond à l'IS calculé sur le montant du risque en base.

Le risque en droits calculé ne constitue pas nécessairement un risque définitif. En effet, le risque définitif doit être calculé en tenant compte des éventuelles perspectives de réduction ultérieure de la base imposable qu'entraîne le rehaussement.

Le risque lié à la non déductibilité d'une charge qui a pour seule conséquence une réintégration au titre de l'exercice d'engagement de la charge et aucune conséquence ultérieure n'est à prévoir, il est qualifié d'un risque définitif. Lorsque le risque en droits est définitif, le coût de redressement est le principal de l'impôt auquel on ajoute les pénalités de retard.

Sans prétendre dresser la liste des risques fiscaux définitifs, nous nous limiterons à illustrer les risques fiscaux en droits suivants ayant un caractère définitif :

Dépenses non justifiées par des pièces justificatives

Toutefois, lorsque le risque est uniquement lié à la prise en compte erronée dans le temps d'un produit ou d'une charge (provision, erreur d'exercice de rattachement d'un produit ou d'une charge), il ne s'agit que d'un risque temporaire, encore appelé « **risque de timing** ».

Dans ce cas, le coût définitif du redressement est généralement limité aux pénalités de retard.

Si le risque porte sur une provision, le risque de redressement dû au rehaussement identifié au titre de l'exercice de dotation de la provision doit être tempéré par la déduction corrélative qui pourra être effectuée dans le résultat fiscal de l'exercice de reprise et de constatation définitive de la charge déductible.

Le risque définitif en base est alors nul, sauf dans l'hypothèse d'une réduction du taux de l'IS entre l'exercice de dotation et l'exercice de reprise et de constatation définitive de la charge, auquel cas le risque serait alors limité au différentiel d'impôt.

2.2. La gestion des risques fiscaux

La gestion du risque fiscal peut prendre deux formes : la gestion passive du risque fiscal et la gestion proactive du risque fiscal.

Dans le premier mode de gestion, l'auditeur fiscal aide les dirigeants de la société à réagir à une menace et rendre moins contraignant les persécutions négatives des risques qui peuvent survenir. Alors que dans une approche proactive, non seulement l'entreprise se donne les moyens d'éviter les dangers, mais cherche également à profiter des opportunités qui les accompagnent. Elle se traduit par la mise place d'un processus permettant de détecter les risques et d'en tirer profits des opportunités.

2.2.1. La gestion du risque

La gestion de risque a pour signification diverses. Il varie selon le domaine dont lequel il est utilisé. En dépit de cette différence. La gestion des risques a comme mission de traiter des risques susceptibles de menacer la bonne exécution des travaux et fournir une qualité sur les tâches effectuées.

La gestion des risques vise à identifier et anticiper les actions, les événements ou inactions susceptible d'affecter la mise en place de la stratégie dans un horizon donné, définir les options de traitement et s'assurer qu'une option optimale est choisie, mettre en œuvre cette option et enfin contrôler l'efficacité de la solution retenue par rapport aux attentes exigées.

2.2.2. La gestion du risque fiscal

La notion du risque fiscal combine deux acceptations :

Dans un premier lieu, le non-respect, volontaire ou non des règles fiscales et dans un second lieu, la méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque à gagner important.

La gestion du risque fiscal prétend que l'entreprise parvienne à déterminer le manque à gagner important.

La gestion du risque fiscal prétend que l'entreprise parvienne à déterminer la nature des sanctions encourues. Mais cela est difficile, car la sanction fiscale est liée d'une part à l'existence d'un contrôle fiscal et d'autre part la comptabilité entre les choix fiscaux et la politique adoptée par l'entreprise.

Risque fiscal est difficile à cerner et délicat à évaluer. Puisque la probabilité d'un contrôle fiscal révélateur du risque, est inconnue, et donc la probabilité de détection de l'irrégularité pendant le contrôle fiscal aussi inconnue. Car cette irrégularité entraîne des sanctions qui correspondent à l'appréciation des administrations fiscales sur le comportement de l'entreprise.

Mais l'entreprise peut anticiper l'administration fiscale, si le service fiscal et la direction sont sur la même ligne et partagent les mêmes visions. Il est en effet possible de gérer les risques fiscaux à l'aide des quatre outils suivants :

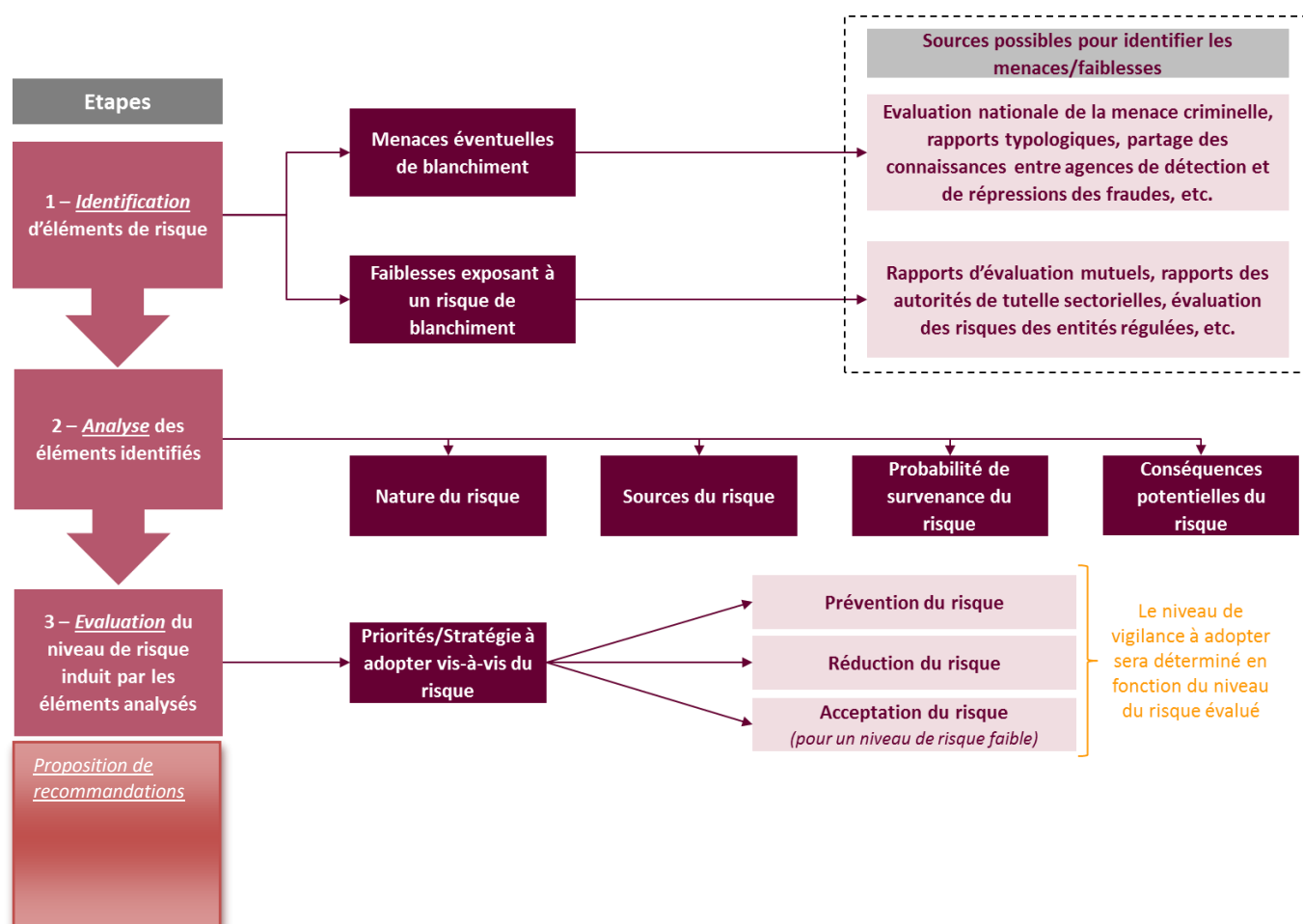
- ◇ **Déterminer et évaluer le risque** : chaque décision, chaque fonction, chaque aspect de l'entreprise doit être examiné sous l'angle des risques fiscaux ;
- ◇ **Réduire les risques** : c'est le rôle de la direction en mettant en place des mécanismes de contrôle en vue de réduire, limiter les risques et aussi de signaler la survenance possible d'éventuel risque ;
- ◇ **Assurer l'exécution continue** : en nommant des responsables des risques chargés à veiller sur l'amélioration de la stratégie, les processus et les mesures dans le cadre de la gestion de risque ;
- ◇ **Adopter une politique et une stratégie des risques fiscaux** : la direction doit faire part à ses employés à respecter les procédures en matière de risque fiscal et fixer ainsi le seuil du risque significatif de l'entreprise.

La gestion du risque fiscal doit être établie de telle manière que l'entreprise supporte le minimum d'impôts mais en toute régularité. Loin d'être une tentative de fraude ou d'évasion fiscale, c'est une gestion saine et qualifiée d'habileté fiscale.

Selon Maurice COZIAN, « le maintien de la gestion fiscale des entreprises se fait à deux niveaux : le niveau élémentaire et le niveau supérieur. Le premier englobe les règles techniques de base, telle que les connaître et les appliquer par un bon exécutant.

Le second, n'est pas isolé mais relié au droit des affaires et droit comptable, remonte aux grands principes. Par là, on atteint la gestion fiscale, laquelle autorise des audaces calculées, avec le souci constant des limites à ne pas franchir ».

CARTOGRAPHIE DE L'ANALYSE DE GESTION DES Risques Fiscaux



Source : l'auteur

Après avoir identifié, analysé, évalué et hiérarchisé, les risques susceptibles de menacer l'atteinte des objectifs de l'entreprise sont présentés dans un tableau qui constitue la carte des risques fiscaux.

La cartographie des risques fiscaux majeurs d'une société ou d'un groupe est la première étape du processus de gestion globale des risques. Ce n'est qu'un produit (essentiel) du processus global de gestion des risques sur lequel une organisation doit s'appuyer pour assurer une veille permanente de l'évolution de ses activités.

Il s'agit également de pouvoir mesurer la performance de la gestion des risques fiscaux et veiller au respect des attentes des parties prenantes en termes de profil de risques et règles de gestion de risques. D'après RENARD (201 :157), la cartographie des risques est un véritable inventaire des risques qui permet d'atteindre trois (03) objectifs :

- ◇ Inventorier, évaluer et classer les risques fiscaux de l'organisation ;
- ◇ Informer les responsables afin que chacun soit en mesure d'y adapter le management de ses activités ;
- ◇ Permettre à la Direction Générale, et avec l'assistance du « Risk Manager », d'élaborer une politique de risque qui va s'imposer à tous :
 - ◇ Aux responsables opérationnels dans la mise en place de leur système de contrôle interne
 - ◇ Aux auditeurs internes pour élaborer leur plan d'audit, c'est-à-dire fixer les priorités.

Une cartographie bien conduite, par la connaissance plus fine, plus nuancée et globale des différents paramètres qui influenceront sur la dynamique du business et les ressources financières, peut à son tour améliorer la définition du plan stratégique, la maîtrise des coûts, le plan de financement, le plan d'audit interne, les reportings internes et externes (Moreau 2002 : 134-136).

2.2.3. Le résultat opérationnel de gestion du risque fiscal

Les résultats de l'analyse des risques fiscaux, complétés par la connaissance des exigences fixées par la loi permettent de bâtir un plan d'action qui transforme les objectifs de la politique en cible concrète à court terme. C'est dans le laboratoire et la mise en œuvre de ce plan d'action que la volonté de la direction doit se manifester.

Pour MADERS & al (2009 : 85), le plan d'action voudrait que les mesures soient prises pour le traitement des risques majeurs tout en désignant les opérationnels pour la validation.

2.3.Recommandations

Suite à nos recherches sur la gestion des risques fiscaux, nous avons effectué des travaux ayant fait ressortir des dysfonctionnements à travers d'entretien. Il sera question de présenter l'analyse des résultats dans un premier temps et formuler des recommandations pour les résoudre dans un second temps.

2.3.1. Les failles

Ce sont des dysfonctionnements que nous avons relevé lors de notre prise de connaissance du dispositif de gestion des risques fiscaux. Ces dysfonctionnements sont les suivants :

Problème : l'absence d'une salle dédiée au pôle fiscal ne permet pas d'assurer la confidentialité des conversations d'ordre fiscal.

Constat : nous avons constaté la discussion de certains sujets déterminant qui caractérisent la confidentialité des informations fiscales au sein des entreprises.

Cause : les fiscalistes partagent le même bureau que d'autres agents.

Conséquences : certaines informations stratégiques fiscales peuvent tomber dans les mains d'un concurrent.

Recommandations : au Directeur Administratif et Financier

La discussion des aspects fiscaux doit se faire dans un cadre permettant d'isoler les possibilités de fuite d'informations et de stratégies fiscales. Les recommandations que nous formulons portent sur le placement des agents au sein du service comptabilité et audit.

2.3.2. Problème sur les ressources humaines

Nous avons constaté l'absence de risques déterminants qui caractérisent les ressources humaines.

2.3.3. Problème sur l'application des règles fiscales

Problème : l'absence de procédure ne permet pas de s'assurer de l'application correcte de l'ensemble des règles fiscales.

Constat : il existe certaines insuffisances relatives à l'absence de formalisation des pratiques dans l'application des règles fiscales.

Cause : il n'existe pas de procédure formalisée décrivant l'application des règles fiscales et les opérations à effectuer.

Conséquences : il n'est pas possible d'éditer les déclarations avec la totalité des opérations en l'absence des fiscalistes.

Recommandations : au Directeur Administratif et financier

Instaurer un manuel de procédure fiscal en bonne et due forme comportant des procédures actuelles.

2.3.4. Problèmes sur la validation des différentes déclarations

Problème : le manuel de procédure comporte plusieurs insuffisances préjudiciables au service concerné.

Constat : les travaux de validation des différentes déclarations fiscales ne sont pas faits sur la base d'une procédure décrite.

Cause : méconnaissance de l'importance de l'existence d'une telle procédure.

Conséquences : il n'est pas possible de faire une validation formalisée des déclarations fiscales en respectant la même procédure.

Formaliser une procédure décrivant les opérations à valiser, la périodicité et la technique de validation des déclarations fiscales.

2.3.5. Problèmes sur le suivi des missions des contrôleurs fiscaux

Problème : l'absence de certains éléments procéduraux pour la réalisation des tâches des fiscalistes peut être porteuse de risques.

Constat : le pôle comptabilité de BHC comporte certaines insuffisances relatives à l'absence de formalisation des pratiques dans l'application des règles fiscales.

Cause : on note l'absence de procédure formalisée donnant une description du suivi des missions des contrôleurs fiscaux et les opérations qui s'y attachent.

Conséquences : il n'est pas possible de faire un suivi des missions avec la collaboration des autres agents.

2.3.6. Problèmes sur la validation des revues fiscales périodiques des comptes d'impôts

Problème : l'inexistence de procédure est de nature à ne pas donner une assurance sur la validation des revues fiscales.

Constat : les opérations de validations des revues fiscales ne font pas référence à une procédure existante.

Cause : il n'existe pas de procédure formelle qui donne la méthodologie de validation des revues fiscales.

Conséquences : il n'est pas possible de faire une validation des revues fiscales des comptes d'impôt.

2.3.7. Recommandation au Directeur Administratif et Financier

Formaliser une procédure faisant le descriptif des opérations à valiser, la périodicité des validations et la technique de validation.

2.3.8. Problèmes sur le respect des délais légaux des obligations fiscales

Il ressort que notre analyse documentaire sur la fiscalité au Gabon, révèle des difficultés dans la production des déclarations et procéder au paiement des impôts dans les délais légaux.

2.3.9. Problèmes sur l'optimisation des règles fiscales au profit des entreprises

Problème : la non implication des fiscalistes en amont d'une réalisation ne permet pas de faire une optimisation correcte de l'opération.

Constat : certaines décisions sont prises sans faire recours aux fiscalistes pour voir les implications fiscales de l'opération.

Cause ; la culture du risque fiscal n'est pas totalement appropriée par tous les services impliqués dans le processus de gestion fiscale.

Conséquences : il n'est pas possible de faire des optimisations fiscales en aval sur certaines opérations.

CONCLUSION

Considérée comme un outil par excellence, la gestion fiscale d'une entreprise reste complexe et risquée. Cela s'explique par l'existence d'un ensemble de facteurs, notamment, le niveau de connaissance des textes fiscaux par le personnel de l'entreprise qui éprouvent des difficultés d'interprétation et d'application. Ce qui amène les contrôleurs à procéder aux vérifications qui conduisent, très souvent, aux redressements fiscaux.

C'est pourquoi, de nos jours, l'intégration fiscale dans le système de gestion de l'entreprise fait partie des domaines prioritaires pour tout gestionnaire. Elle constitue une préoccupation majeure autant qu'une nécessité pour faire face aux nombreuses obligations que le droit fiscal édicte à l'endroit des entreprises.

Désormais, une bonne gestion fiscale de l'entreprise passe nécessairement par un diagnostic de la fiscalité au sein même de l'entreprise, en vue d'évaluer les points forts et les faiblesses et dont l'objectif principal est de faire face aux éventuels risques fiscaux qui pourraient peser sur elle. Cette procédure s'avère indispensable pour éviter ou anticiper les contrôles fiscaux.

Au travers cet article, notre objectif majeur était d'apprécier, d'une part, le niveau de maîtrise des risques opérationnels liés au processus de gestion des impôts, et d'autre part, se rendre effectivement compte de la qualité et de l'efficacité du dispositif de contrôle interne mis en place par l'entreprise.

De même, cet article a été faite dans le but de montrer, au Manager de l'entreprise, la nécessité d'intégrer le risque dans le processus de gestion fiscale.

Aussi, dans cet article, nous avons essayé de présenter une méthodologie de maîtrise des risques fiscaux. L'utilisation de notre modèle d'analyse nous a permis de :

- ◇ Identifier, analyser, évaluer et hiérarchiser les risques opérationnels liés au processus de gestion des impôts ;
- ◇ Évaluer le dispositif de contrôle interne ;
- ◇ Proposer un plan d'actions à entreprendre pour maîtriser les risques éventuels.

Au terme de notre article, nous pensons que chaque chef d'entreprise devrait redéfinir les rôles, notamment, en ce qui concerne la répartition des tâches au niveau du personnel du service de comptabilité, pour permettre à ce personnel d'être efficace, tout en limitant le cumul de fonctions.

De même, nous espérons que les recommandations formulées seront prises en compte, par les responsables de la société, en vue de diminuer les redressements fiscaux dont ils font souvent l'objet, d'atteindre les objectifs fixés et d'améliorer les relations avec l'Administration Fiscale.

BIBLIOGRAPHIE

A. OUVRAGES GENERAUX

Bernard BARTHELEMY (2002), la gestion des risques : méthodes d'optimisation globale, deuxième tirage 2002, éditions d'organisation, Paris, 337p

Alain DESROCHES, Alain LEROY & Frédérique VALLE (2003), la gestion des risques (principes et pratiques), Editions Lavoisier, Paris 286p

E. DISLE & J. SARAF (2007), Le petit Fiscal, Editions Dunod, Paris, 48p

Fédération Of European Risk Management Associations (2003), Cadre de référence de la gestion des risques, translation copyright FERMA, Brussels, 16p

Francis LEFEBRE (2001), Memento Fiscal

Franck VERDUN (2006), la gestion des risques juridiques, Editions d'organisation, Paris, 173p

Institut de l'Audit Interne et al (2005), le management des risques de l'entreprise (cadre de référence, techniques d'application), Editions d'organisation, Paris, 338p

Maurice COZIAN (2002-2003), précis de fiscalité des entreprises, 26^{ème} édition, Editions du Juris-Classeur, Paris, 713p

République Gabonaise, Direction Générale des Impôts (2015) Régime fiscal des entreprises de groupe, Edition Droit Afrique.

B. WEBOGRAPHIE

www.dgi.ga

www.ifaci.com