



**Institut Supérieur de comptabilité,
de Banque et de Finance
(ISCBF)**

**Diplôme d'Etudes Supérieures
Spécialisées en Audit et contrôle
de gestion**

**Promotion 24
(2012 – 2013)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**AUDIT DE LA GESTION DES RISQUES FISCAUX : CAS
D'ORANGE NIGER**

Présenté par :

**HASSANE SALEY
Abdoussalam**

Dirigé par :

**Mamadou
NGOM
Expert fiscal**

Octobre 2013

DEDICACES

A

Mon père HASSANE Saley

Grâce à toi, j'ai eu la volonté de faire un peu plus.

A

Ma mère SALIFOU KAKA Bibata

Grâce à toi, la volonté d'aller de l'avant ne m'a jamais fait défaut.

Puisse le tout puissant Allah vous apporter son soutien et sa bonté toute votre vie.

Amen !!!

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Je tiens à remercier sincèrement :

- ✓ monsieur Mamadou NGOM, qui a bien voulu accepter de diriger ce mémoire malgré ses multiples occupations ;
- ✓ monsieur Moussa YAZI, Directeur de l'Institut Supérieure de Comptabilité, de Banque et Finance (ISCBF) pour sa disponibilité et son soutien ;
- ✓ messieurs Laouali BOZARI et Mamadou Malam ADJI qui, grâce à leur soutien, j'ai suivi la formation avec beaucoup d'aisance ;
- ✓ le corps professoral et l'administration de l'Institut Supérieure de Comptabilité, de Banque et Finance (ISCBF) en particulier et du Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion (CESAG) en général pour la qualité de l'enseignement qu'ils nous ont dispensé ;
- ✓ tout le personnel d'Orange Niger, société dans laquelle j'ai effectué mon stage et faire la partie pratique de ce mémoire ;
- ✓ tous mes camarades de la 24^{ème} promotion pour l'amitié, l'entraide et le soutien qu'ils m'ont fait montre tout au long de cette formation ;
- ✓ tous ceux qui, d'une façon ou d'une autre, ont contribué à ma formation et à la réalisation de ce travail.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

CA	: Conseil d'Administration
CM	: Conseil des Ministres
COSO	: Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission
ERM	: Entreprise Risk Management
FAR	: Fiche d'Audit et de Recommandation
IIA	: Institut de l'Audit Interne
IFACI	: Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne
IUTS	: Impôt Unique sur les Traitements et Salaires
ONI	: Orange Niger
QCI	: Questionnaire de Contrôle Interne
TVA	: Taxe sur la Valeur Ajoutée
UEMOA	: Union Economique et Monétaire Ouest Africain
YN	: Yantala

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES**LISTE DES FIGURES**

<u>Figure n°1</u> : Modèle d'analyse de l'audit de la gestion des risques fiscaux.....	44
--	----

LISTE DES TABLEAUX

<u>Tableau N°1</u> : Répartition de l'effectif d'Orange Niger.....	58
<u>Tableau N°2</u> : Risques liés au système d'information.....	75
<u>Tableau N°3</u> : Risques liés aux ressources humaines.....	76
<u>Tableau N° 4</u> : Risques liés à l'application des règles fiscales.....	77
<u>Tableau N° 5</u> : Risques liés à la validation des différentes déclarations fiscales.....	78
<u>Tableau N° 6</u> : Risques liés au suivi des missions des contrôleurs fiscaux.....	79
<u>Tableau N° 7</u> : Risques liés à la validation de revues fiscales périodiques des comptes d'impôts.....	80
<u>Tableau N° 8</u> : Risques liés au respect des délais légaux des obligations fiscales.....	81
<u>Tableau N° 9</u> : Risques liés à l'optimisation des règles fiscales.....	81
<u>Tableau N°10</u> : Tableau des déclarations mensuelles de la TVA et de l'IUTS.....	87
<u>Tableau N°11</u> : Tableau des résultats des missions de contrôle fiscal.....	87
<u>Tableau N°12</u> : Tableau des quatre (4) dernières optimisations fiscales.....	88

LISTE DES ANNEXES

<u>Annexe 1</u> : Organigramme d'Orange Niger.....	97
<u>Annexe 2</u> : Organigramme de la Direction Administrative et Financière.....	98
<u>Annexe 3</u> : Guide d'entretien.....	99

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Table des matières

DEDICACES.....	I
REMERCIEMENTS.....	II
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS.....	III
LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES.....	IV
LISTE DES ANNEXES.....	V
TABLE DES MATIERES.....	VI
INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'AUDIT DE LA GESTION DES RISQUES FISCAUX	7
CHAPITRE 1- Gestion des risques fiscaux	9
1.1. Notion de risque fiscal.....	9
1.1.1. Définition	9
1.1.2. Les sources de risques.....	10
1.1.3. Les différents risques fiscaux.....	13
1.2. Notion de gestion des risques	14
1.2.1. Définitions	15
1.2.2. Objectifs de l'organisation et matière de gestion des risques fiscaux	16
1.2.3. Les composantes de la gestion des risques	16
1.2.4. Le caractère multidimensionnel de la gestion des risques et les acteurs du processus.....	19
1.2.5. Typologie de gestion des risques.....	19
1.3. Dispositif de gestion des risques fiscaux	21
1.3.1. Dispositif des déclarations fiscales	21
1.3.2. Dispositif de l'optimisation fiscale	22
1.3.3. Dispositif de paiement des impôts et taxes	23
CHAPITRE 2- Méthodologie de l'audit appliquée à la gestion des risques fiscaux.....	24
2.1. Prise de connaissance générale de l'entité.....	24
2.1.1. Missions et objectifs.....	24
2.1.2. Activités et moyens.....	26
2.1.3. Organisation	26
2.1.4. Méthodes et procédures organisationnelles du service de gestion fiscale	26
2.2. Appréciation du dispositif de gestion des risques.....	27
2.2.1. Environnement interne	27
2.2.2. Fixation des objectifs.....	31
2.2.3. Identification des événements	32
2.2.4. Evaluation des risques	34

Audit de la gestion des risques fiscaux : cas de la Société Orange Niger

2.2.5. Traitement des risques	36
2.2.6. Activités de contrôle.....	37
2.2.7. Information et communication.....	38
2.2.8. Pilotage	40
2.2.9. Rôles et responsabilités	41
2.3. Résultat de l'étude et Recommandations	42
2.3.1. Les forces.....	42
2.3.2. Les faiblesses	42
2.3.3. Recommandations	42
CHAPITRE 3- Méthodologie de l'étude.....	43
3.1. Modèle d'analyse.....	43
3.2. Collecte des données	45
3.2.1. Visite de l'entreprise et observation	45
3.2.2. Questionnaire.....	45
3.2.3. Entretien	46
3.2.4. Revue documentaire	46
3.2.5. Sondages	46
3.2.6. Tableaux des risques.....	47
3.3. Analyse des données.....	47
3.3.1. Questionnaire de prise de connaissance de l'entité	47
3.3.2. Analyse des circuits par diagramme	48
3.3.3. Questionnaire de contrôle interne.....	48
3.3.4. Grille d'analyse ou de séparation des tâches	48
3.3.5. Tests de conformité	49
3.3.6. Tests de permanence	49
3.3.7. Fiche d'Audit et de Recommandations	50
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE L'AUDIT DE LA GESTION DES RISQUES LIES A LA TVA ET A L'IUTS	51
CHAPITRE 4- Présentation d'Orange Niger.....	53
4.1. Présentation générale	53
4.1.1. Mission et objectifs	53
4.1.2. Activités	54
4.2. Organisation et moyens.....	55
4.2.1. Organisation	56
4.2.2. Moyens.....	58

CHAPITRE 5- Audit de la gestion du risque fiscal	59
5.1. Prise de connaissance du Pôle fiscal	59
5.1.1. Structure du Pôle fiscal	59
5.1.2. Les objectifs du pôle fiscal	60
5.1.3. Les composants du processus fiscal	60
5.2. Dispositif de gestion des risques	62
5.2.1. Environnement interne	63
5.2.2. Fixation des objectifs.....	65
5.2.3. Identification des événements	65
5.2.4. Evaluation des risques	69
5.2.5. Traitement des risques	70
5.2.6. Activités de contrôle.....	71
5.2.7. Information et communication.....	72
5.2.8. Pilotage	73
5.2.9. Rôles et responsabilités	73
5.3. Identification des risques liés au dispositif de gestion des risques	74
5.3.1. Identification des risques liés au système d'information	75
5.3.2. Identification des risques liés aux ressources humaines	76
5.3.3. Identification des risques liés à l'application des règles fiscales	76
5.3.4. Identification des risques liés à la validation des différentes déclarations fiscales.....	77
5.3.5. Identification des risques liés au suivi des missions des contrôleurs fiscaux.....	79
5.3.6. Identification des risques liés à la validation de revues fiscales périodiques des comptes d'impôts	80
5.3.7. Identification des risques liés au respect des délais légaux des obligations fiscales	80
5.3.8. Identification des risques liés à l'optimisation des règles fiscales au profit de l'entreprise	81
CHAPITRE 6- Résultats et recommandations	82
6.1. Résultats	82
6.1.1. Trouvailles	82
6.1.2. Forces	85
6.1.3. Faiblesses.....	88
6.2. Recommandations	89
6.2.1. Recommandations à l'endroit du Directeur Général d'Orange Niger	89
6.2.2. Recommandations à l'endroit du Directeur Administratif et Financier	89
6.2.3. Recommandations à l'endroit du Chef du Pôle fiscal	91
CONCLUSION GENERALE	93

ANNEXE.....	96
BIBLIOGRAPHIE.....	100

CESAG - BIBLIOTHEQUE



INTRODUCTION GENERALE

Le monde a connu depuis la seconde guerre mondiale une forte croissance économique. Mais cette croissance est marquée par l'accentuation manifeste des inégalités. Les pays développés se caractérisent par une agriculture productive, une gamme variée d'industries de pointe (télécommunications et informatique), des services et des infrastructures très développées.

Au premier rang se trouvent les États-Unis et les pays de l'Europe avec une dominance dans les domaines clefs de télécommunication et informatique et leur maîtrise de la haute technologie de pointe qui est capitale de nos jours.

A l'instar de ce qui s'est déroulé sur d'autres continents, l'Afrique a vu émerger des opérateurs transnationaux, présents dans plusieurs pays du continent. Ces opérateurs contribuent très fortement au développement, à la dynamique des télécoms du continent africain par leur prise de participation à l'acquisition de licences comme le cas de la société Orange Niger grande entreprise du secteur des télécommunications de la zone UEMOA, membre du groupe France télécom Orange.

Le secteur des télécoms a été partiellement ou totalement libéralisé pour l'ensemble des pays de la zone UEMOA. Quatre (4) des huit (8) pays ont procédé à l'ouverture du capital de l'opérateur historique ; C'est le cas de la Cote d'Ivoire, de la Guinée, du Niger et du Sénégal (2006).

Le Niger est l'un des pays de l'UEMOA où l'opérateur historique national (Sonitel) qui détenait le monopole sur le téléphone fixe et le mobile a fait une ouverture de tous les segments à la concurrence. Cela en vue de tirer le maximum de revenus que génère le secteur des télécommunications.

En effet, les revenus qui permettent à un Etat de continuer son fonctionnement normal sont constitués en grande partie des recettes qu'il tire des différents impôts et taxes, et surtout de la taxation du secteur des télécommunications.

Ces impôts sont formalisés et référencés au niveau sous régional dans les directives n°01/2008/CM/UEMOA portant harmonisation des modalités de détermination du résultat imposable des personnes morales au sein de l'UEMOA, la directive n°02/2009/CM/UEMOA portant modification de la directive n°02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de Taxe sur la Valeur Ajoutée, ainsi que d'autres directives ; au niveau interne de l'Etat à travers le Code Général des Impôts. Cet engouement particulier de l'Etat nigérien de prélever des impôts sur les revenus générés par le secteur des télécommunications ne laisse pas indifférent la direction de la société Orange Niger car son chiffre d'affaires, bien que freiné par la surtaxe, progresse en dépit d'un environnement réglementaire et fiscal peu favorable et de l'intensification de la concurrence.

Cela démontre combien : « l'organisation est quotidiennement confrontée à une multitude de risques, d'importance et de nature très différentes, qui peuvent perturber, voire rendre impossible, la réalisation de son objectif. » (P. SCHIK et Al, 2010).

En dépit de tous ces facteurs, les organismes ou les dirigeants se donnent d'imaginer et de construire des plans et des programmes en prenant des risques.

Cependant cette prise de risque doit être gérée pour permettre d'offrir aux dirigeants un outil de vision d'ensemble du risque, notamment le risque fiscal qui impacte beaucoup sur les ressources, le programme et l'image de l'entreprise.

C'est ainsi qu'un bon suivi de l'évolution de la situation par le canal de l'audit permet une bonne gestion de l'entreprise. Dans la définition donnée par l'IIA/IFACI de l'audit interne, il ressort clairement que l'audit interne aide une organisation à atteindre ses objectifs en évaluant ses processus de management des risques.

En effet, « la liste des éléments dont l'auditeur doit impérativement obtenir la compréhension comprend les objectifs, les stratégies et la gestion des risques d'entreprise. » (Mohammed Hamzaoui, 2008) d'où l'importance de bien gérer la fiscalité et pour cela, de bien connaître les règles d'application des lois et réglementations en la matière.

Il est donc impératif pour Orange Niger de maîtriser les mécanismes de fonctionnement de la législation fiscale nigérienne afin d'éviter des charges fiscales et ainsi accroître la compétitivité du groupe.

Ainsi, à partir de notre revue du contexte d'Orange Niger, nous pouvons dire que le problème de la gestion des risques se pose véritablement et les mesures prises pour leur gestion sont peu adéquates.

Les causes liées à ce problème pourraient être :

- ❖ l'absence ou la mauvaise politique de souscription des déclarations ;
- ❖ l'absence de dispositifs de gestion des risques fiscaux ;
- ❖ la défaillance de l'audit interne ;
- ❖ la fluctuation des instruments fiscaux.

Celles-ci pourraient entraîner les conséquences suivantes :

- ❖ le dépôt tardif de déclarations ;
- ❖ la méconnaissance du niveau de risque pour d'éventuelles corrections ;
- ❖ un risque de sanctions de la part de l'administration fiscale ;

Audit de la gestion des risques fiscaux : cas de la Société Orange Niger

- ❖ une méconnaissance des dispositions fiscales.

Au vue de ce qui précède, les palliatifs possibles sont de :

- ❖ diagnostiquer la politique de souscription des déclarations ;
- ❖ revoir le dispositif de gestion des risques fiscaux ;
- ❖ auditer la gestion des risques fiscaux ;
- ❖ sensibiliser les agents sur l'importance de la maîtrise des risques fiscaux.

Auditer la gestion des risques fiscaux est la solution qui nous semble permettre au mieux d'éviter les sanctions fiscales et prévenir les procédures contentieuses. C'est celle-là que nous retenons pour la suite de notre étude.

Pour cela, notre question principale de recherche est de savoir : **quelles améliorations apporter à la gestion des risques fiscaux à travers l'audit ?**

A cette question principale s'attachent des questions spécifiques théoriques, à savoir :

- ❖ qu'est-ce qu'un risque fiscal ?
- ❖ comment gérer un risque fiscal ?
- ❖ quel est l'apport de l'audit interne dans la gestion des risques fiscaux ?
- ❖ quelle méthodologie utiliser en entreprise pour appréhender un risque fiscal ?

Et des questions spécifiques pratiques sur :

- ❖ quels sont les risques fiscaux à Orange Niger ?
- ❖ quelle est la pratique de gestion des risques fiscaux mise en place à Orange Niger ?
- ❖ quelle est la relation entre l'audit interne et la gestion des risques fiscaux à Orange Niger ?
- ❖ quelles sont les forces et les faiblesses de la gestion des risques fiscaux à Orange Niger ?
- ❖ quelles améliorations apporter à cette gestion ?

Ce qui nous amène à faire notre étude sur **l'Audit de la gestion des risques fiscaux à Orange Niger.**

Audit de la gestion des risques fiscaux : cas de la Société Orange Niger

Notre objectif principal est d'auditer la gestion des risques fiscaux pour une meilleure maîtrise des risques liés. Pour bien assoir cet objectif principal, nous le spécifions par des objectifs spécifiques qui sont de :

- ❖ définir les risques fiscaux, ses objectifs ainsi que ses conséquences ;
- ❖ définir l'audit interne, ses missions ainsi que le cadre de pratique professionnel ;
- ❖ procéder à un audit interne de la gestion des risques fiscaux ;
- ❖ décrire et évaluer les risques fiscaux et le processus de leur gestion actuel ;
- ❖ faire des recommandations visant l'amélioration de la gestion des risques fiscaux.

Pour se faire, notre travail de recherche va se limiter à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) et à l'Impôt Unique sur les Traitements et Salaires (IUTS), car ces deux impôts même s'ils ne sont pas supportés par l'entreprise elle-même, constituent d'importants flux de trésorerie dont le non-respect des dispositions y afférentes conduit à des pénalités et amendes. Ces pénalités et amendes ne sont pas fiscalement déductibles et détériorent considérablement la trésorerie de l'entreprise ainsi que sa situation financière. Cela ne reste pas sans conséquence sur les dividendes des actionnaires, sans oublier des procédures contentieuses très longues.

L'intérêt d'étudier ce sujet est double :

- ❖ en premier lieu pour Orange Niger, il lui permet de connaître ses risques fiscaux, les défaillances dans le processus de sa gestion et lui permet de prendre des mécanismes de gestion adéquats afin de mieux les maîtriser ;
- ❖ en second lieu, il nous permettra de connaître le secteur des télécommunications en général et Orange Niger en particulier et acquérir des connaissances pratiques sur les points clefs du sujet étudié, notamment : l'audit, la gestion, le risque et la fiscalité.

Le travail que nous allons mener se décline en deux (2) parties :

- ❖ la première partie sera consacrée au cadre théorique de l'audit de la gestion des risques fiscaux ; ce en vue d'avoir une vue globale de la gestion des risques fiscaux, de la méthodologie de l'audit appliquée à cette gestion des risques fiscaux et les outils d'analyse pour dégager les écarts (s'il en a) avec la pratique ;
- ❖ la seconde partie va porter sur le cadre pratique de l'audit de la gestion des risques liés à la TVA et à l'IUTS, dans l'optique de décrire le cadre de la pratique de la gestion

Audit de la gestion des risques fiscaux : cas de la Société Orange Niger

des risques fiscaux à Orange Niger, dégager les forces et faiblesses de cette pratique et faire des recommandations visant à améliorer cette gestion.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE
DE L'AUDIT DE LA GESTION DES RISQUES
FISCAUX**

Le dispositif de gestion des risques contribue au respect de la conformité aux lois et réglementations et à la mise en place d'un reporting efficace. Il protège l'image de la société et lui épargne les conséquences néfastes d'une perte de réputation. En bref, grâce au déploiement d'un tel dispositif, une société est mieux outillée pour atteindre ses objectifs et éviter les obstacles et les imprévisions.

Aussi, sera-t-il question, dans cette partie, de faire d'abord une synthèse sur les généralités de la gestion des risques fiscaux (**chapitre 1**), ensuite sur la méthodologie de l'audit appliqué à la gestion des risques fiscaux (**chapitre 2**) et enfin présenter notre méthodologie d'étude (**chapitre 3**).

CHAPITRE 1- 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 qui pèsent 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 valeurs 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, de 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 dit plus haut, 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. » www.ifaci.com

Dans une autre définition tirée de P. Schick (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. »

Selon le Wikipédia compagnie (21/06/2013, 9h53) : « La fiscalité est l'ensemble de la législation et réglementation en vigueur en matière fiscale, des mesures et pratiques relatives à l'administration fiscale (fisc) 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 organismes sont les sujets sur lesquels est observée la perception du risque.

Selon Franck VERDUN (2006 :12) : « les organisations sont une combinaison stratégique 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 d'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.

❖ **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 de très grosses 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 IUTS, ce qui n'est pas sans conséquence.

❖ **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 de 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 (une 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.

❖ **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.

❖ 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'entreprise. 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 faiblesses de l'entreprise en matière fiscale et aboutira de ce fait :

- ✓ à l'examen du dossier fiscal de l'entreprise, de déceler les risques liés aux obligations déclaratives 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.

Toutefois, il faut préciser que toute mission d'audit contient des risques de non détection, c'est-à-dire le fait pour l'auditeur de ne pouvoir déceler certaines anomalies dans le diagnostic effectué.

❖ 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 de services de l'administration fiscale (accueil téléphonique, guichet fiscal unique, guichet électronique, traitement des courriers, etc.) ; l'exercice de leurs droits 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.

❖ **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, évitement, etc.) afin d'éclairer les dirigeants dans leurs décisions stratégiques.

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

❖ **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.

1.1.3. Les différents risques fiscaux

A chaque étape ou sous domaine identifié dans les référentiels des risques par P. Schick & 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.

❖ **Risque lié 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'organisation.

❖ **Risque lié à l'optimisation fiscal**

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 injustifiés, l'infraction avec les lois et réglementations fiscales en vigueur.

❖ **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.

1.2. Notion de gestion des risques

Il existe plusieurs référentiels en matière de gestion des risques, cependant notre approche sera plus accentuée sur le modèle COSO-II.

Ce modèle est représenté par un cube portant sur :

- ❖ sa face supérieure les objectifs de l'organisation ;
- ❖ sa face avant les composantes du management des risques ;
- ❖ sa face latérale les dimensions de l'entité.

Il sera développé dans les points qui suivent, la définition de gestion des risques fiscaux, les composantes de l'organisation en matière de gestion des risques, le caractère multidimensionnel de la gestion des risques et les acteurs du processus ainsi que de la typologie de gestion des risques.

1.2.1. Définitions

P. Schick (2010 : 12) rapporte qu'en matière de management des risques, le modèle COSO « ERM », dit COSO-II (2005), donne la définition suivante du management des risques : « Un processus, mis en œuvre par le conseil d'administration, la direction générale, le management et l'ensemble des collaborateurs, pris en compte dans l'élaboration de la stratégie de l'organisation ainsi que dans toutes les activités et conçu pour identifier les événements potentiels pouvant affecter l'organisation et gérer les risques dans la limite de son appétence pour le risque afin de donner une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'organisation. »

La définition de la gestion des risques selon le référentiel le COSO rapportée par HAMZAOUÏ (2008 : 79) est que ce référentiel définit la gestion des risques d'entreprise comme un processus conçu et exécuté par le conseil d'administration d'une entité, sa direction et tout autre personnel dans le cadre de la mise en œuvre de la stratégie de l'ensemble de l'entité, pour identifier les événements potentiels qui peuvent l'affecter et pour gérer les risques, conformément au « risque d'appétit », en fournissant une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entité.

Selon HAMZAOUÏ (2008 : 79) : « la gestion des risques d'entreprise aide une entité à réaliser ses objectifs de rentabilité et de performance et constitue une prévention contre la perte de ressources. Elle fournit une information financière fiable et s'assure que l'entité se conforme aux lois et règlements, lui évitant ainsi de subir des atteintes à sa réputation et d'autres conséquences préjudiciables. »

Ainsi en paraphrasant les définitions du COSO et de HAMZAOUÏ, nous disons que la gestion des risques fiscaux est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration d'une entité, sa direction et tout autre personnel en vue de l'aider à réaliser ses objectifs de rentabilité et de performance et constitue une prévention contre la perte de ressources. Elle permet de fournir une information financière fiable et permet de s'assurer que l'entité se conforme aux lois et

règlements fiscaux, lui évitant ainsi de subir des atteintes à sa réputation et d'autres conséquences préjudiciables.

La gestion des risques fiscaux est étroitement liée à la fixation d'objectifs permettant de fournir des informations financières fiables à même de permettre à l'entité de s'assurer qu'elle se conforme aux lois et réglementations fiscales en vigueur.

1.2.2. Objectifs de l'organisation en matière de gestion des risques fiscaux

Ces objectifs sont entre autres :

- ❖ objectifs généraux et stratégiques : ils sont liés à la stratégie de l'organisation ;
- ❖ objectifs de maîtrise des opérations : ces objectifs concernent l'utilisation efficace et efficiente des ressources humaines, logistiques et bien d'autres ;
- ❖ objectifs de reporting : ils sont axés sur la fiabilité des informations financières (externes et internes). Ils touchent également les déclarations (TVA & IUTS) issus des opérations comptables ;
- ❖ objectifs de conformité : ils visent la conformité aux lois et règlements en vigueur dont le Code Général des Impôts et les différents textes fiscaux.

D'une manière générale, les objectifs sont définis au niveau de l'organisation dans son ensemble puis déclinés au niveau des opérations, des activités et des collaborateurs.

1.2.3. Les composantes de la gestion des risques

Il s'agit de :

- ❖ **L'environnement de contrôle**

Selon P. Schich et al (2010 : 14), ce composant : « constitue le fondement structurel du système de management des risques et qui intègre des aspects très divers tels que la culture du risque et l'appétence pour le risque, l'intégrité et les valeurs éthiques, l'engagement de compétence, la structure organisationnelle, les délégations de pouvoirs et de responsabilités, la politique de ressources humaines, la fixation des objectifs. »

Il s'agit du milieu dans lequel les collaborateurs effectuent leurs activités et acceptent leurs responsabilités en matière de gestion des risques.

❖ L'identification des événements

Selon P. Schich et al (2010 : 14) : « Il s'agit aussi bien d'événements pouvant avoir un impact négatif que d'événements pouvant avoir un impact positif, c'est-à-dire des opportunités à saisir que le management doit intégrer dans sa stratégie. Ces événements peuvent être de différentes natures : économiques, environnementaux, politiques, sociaux, technologiques... »

A travers ce composant l'on identifie les processus, les activités, les opérations, les préoccupations majeurs des collaborateurs, les risques pertinents qui y sont associés ainsi que l'analyse de ces risques pour une éventuelle évaluation.

❖ Evaluation des risques

Selon P. Schich et al (2010 : 14) ce composant vise à faire une : « appréciation quantitative de la probabilité d'occurrence et de l'impact de ces événements. »

Par ce composant, l'on identifie et évalue les facteurs de risques et le dispositif de sa gestion pour ainsi permettre de ramener le risque inhérent à un niveau résiduel.

❖ Le traitement des risques

P. Schich et al (2010 : 14-15) disent à ce niveau que c'est : « la décision qui doit être prise suite à l'évaluation des risques. Parmi les alternatives possibles, on choisira entre l'évitement (supprimer le risque en cessant l'activité à l'origine du risque), la réduction (mettre en œuvre des dispositions pour réduire la probabilité et/ou l'impact du risque), le partage (recours à l'assurance, à des opérations de couverture ou l'externalisation de l'activité concernée) ou enfin l'acceptation (compte tenu du coût des dispositions à mettre en œuvre, l'organisation préfère accepter le risque en l'état) »

Il s'agit d'analyser les conséquences du risque, de définir les responsables, les ressources et les actions à mettre à leur disposition pour qu'à partir d'un plan d'action arriver à réduire et à gérer les risques.

❖ **Les activités de contrôle**

Il s'agit des politiques et procédures mises en place qui permettent de s'assurer que les risques sont bien maîtrisés. Ces dispositions regroupent des modalités telles que : Les revues du management, la supervision directe d'une activité ou d'une fonction, la séparation des tâches, les contrôles intégrés dans le traitement de l'information, les contrôles physiques, les indicateurs de performance. (P. Schich et al, 2010 : 15)

Ces activités visent à s'assurer que les dispositifs de gestion des risques retenus sont appliqués correctement et efficacement à tous les niveaux en vue d'atteindre les objectifs fixés.

❖ **L'information et la communication**

Les informations pertinentes sont identifiées, saisies et communiquées dans un format et dans des délais permettant à chacun de s'acquitter de ses responsabilités. P. Schich et al (2010 : 15)

Le système d'information doit produire des informations nécessaires à la prise de décisions, au reporting, à la gestion des risques et au contrôle des activités.

❖ **Le pilotage**

Selon P. Schich et al (2010 : 15) : « il s'agit aussi bien des activités quotidiennes de contrôle par le management que des démarches d'auto-évaluation ou encore de l'intervention des auditeurs internes ou externes. »

Le pilotage consiste à faire un suivi permanent ou des évaluations périodiques du système de gestion des risques pour s'assurer de son efficacité.

1.2.4. Le caractère multidimensionnel de la gestion des risques et les acteurs du processus

Selon P. Schich et al (2010 : 15) : « la face latérale du cube (Filiale, unité de gestion, Division, Entreprise) symbolise le caractère multidimensionnel du management des risques et la nécessité de l'adapter à l'entité concernée. De nombreux paramètres peuvent impacter le management des risques tels que la taille de l'organisation, sa culture du contrôle, son secteur d'activité, les réglementations en vigueur. »

Le management des risques concerne aussi bien ceux qui ont le pouvoir d'engager l'organisation ; ceux qui définissent, conçoivent et protègent le patrimoine ; ceux qui saisissent et traitent l'information que de ceux qui exercent des activités de vérification des documents produits dans l'organisation.

1.2.5. Typologie de gestion des risques

Selon les bonnes pratiques en matière de gestion des risques d'entreprise, plusieurs façons permettent de maintenir le risque d'entreprise à un niveau acceptable faible. (HAMZAOUI, 2008 : 84).

Les responsables du risques s'appuient sur la théorie des quatre T : terminé (le risque est résolu), transféré (on externalise la responsabilité du risque à un sous-traitant par contrat), toléré (on prend le risque) et traité (on minore la probabilité ou l'impact du risque). <http://www.institut-sage.com/voir/1626 du 30/05/2013 à 17h50>.

Ainsi, l'entreprise peut soit :

❖ Terminer le risque

Selon HAMZAOUI (2008 : 84), c'est : « le refus de s'engager dans une activités à risque trop important. »

Pour Olivier HASSID (2008 : 69) : « Le moyen le plus radical de traiter un risque est de ne pas réaliser l'activité qui risquerait de le générer. »

Un risque terminé est un risque lié à une activité que l'organisation elle-même a abandonné.

❖ **Transférer le risque**

Selon Olivier HASSID (2008 : 77) : « Les entreprises peuvent privilégier de « faire faire » plutôt que de « faire en interne » lorsque les activités peuvent entraîner des risques mettant en danger la personne humaine, sa dignité, sa santé et ses droits. »

L'un des intérêts de cette stratégie est clair. Il s'agit de transférer le risque produit par une activité à l'extérieur de l'organisation. Autrement dit, il s'agit de l'externaliser.

Le transfert de ces risques à d'autres parties prenantes (par exemple, aux fournisseurs ou aux assureurs) fait partie des bonnes pratiques de gestion des risques. (HAMZAOU, 2008 : 84).

Dans le cas d'un transfert de risque, l'organisation effectue l'activité par l'entremise d'une organisation.

❖ **Tolérer le risque**

Elle consiste en l'acceptation consciente et objective des risques en tenant compte de la tolérance au risque. (HAMZAOU, 2008 : 84)

Il s'agit pour l'entreprise d'accepter le risque en tenant compte de son faible impact en cas de survenance.

❖ **Traiter le risque**

Cela se fait à travers : « la mise en place de procédures et de politiques appropriées de contrôle interne. » HAMZAOU (2008 : 84).

Olivier HASSID (2008 : 70) rapporte que : « L'économiste Douglas North considère que le meilleur moyen d'atténuer les risques liés à l'activité humaine consiste alors à mettre en œuvre des dispositifs formels (contrat, cadre légal, normes internationales) et informels (effet de réputation, ostracisme) qui sont censés dissuader les comportements déviants. »

C'est ainsi que P. Schick, J. Vera & O. Bourrouilh-parège (2010 : 12) distingue trois types de mesures qui constituent des éléments du dispositif de contrôle interne à mettre en place pour pallier les facteurs de risque : prévention (pour éviter l'évènement), détection (pour s'assurer que l'évènement redouté est survenu malgré les mesures de prévention), protection (pour limiter les dégâts occasionnés par l'évènement).

Cette activité vise à gérer le risque au sein de l'organisation en mettant en place des dispositifs qui permettent de garder le risque à un niveau acceptable.

1.3. Dispositif de gestion des risques fiscaux

A ce niveau nous partons avec les référentiels des risques, celui des principaux processus ou domaines d'activités traditionnellement rencontrés dans toute organisation de P. Schick & al (2010 : 228 et 259-260)

Nous évoquerons le dispositif des déclarations fiscales, celui de l'optimisation fiscale et enfin celui du paiement des impôts 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 concernée. (P. Schick & al, 2010 : 259) ; c'est pourquoi dans l'entreprise il devrait y avoir un :

❖ 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 devant 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 les responsables des obligations fiscales doivent être précisés dans le calendrier.

❖ **Expert fiscaliste**

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

1.3.2. Dispositif de l'optimisation fiscale

La finalité de ce dispositif est de s'assurer de l'optimisation fiscale et de la minimisation des impôts et taxes. (P. Schick & al, 2010 : 259).

Pour ce faire, l'entreprise doit :

❖ **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'organisation.

Ceci permettrait à l'entreprise d'identifier les possibilités d'optimisation fiscale au niveau des paiements d'impôts 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 du Niger et 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.

1.3.3. Dispositif de paiement des impôts et taxes

Quant à ce dispositif, il permet de s'assurer du respect des échéances de règlement. (P. Schick & al, 2010 : 260), notamment à travers :

❖ **L'existence d'un échéancier « fiscal »**

Cet échéancier contient les obligations fiscales en matière de paiement des impôts et taxes ; ce qui permettrait d'éviter des pénalités financières pour retard de paiement, de garder une bonne image fiscale 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 gestion fiscale en fonction des évolutions du contexte fiscal.

Ceci étant, il nous faut avoir une méthodologie pour pouvoir appliquer cet audit de la gestion des risques à une entité donnée. C'est pourquoi nous développons dans le chapitre suivant les étapes d'un audit de la gestion des risques fiscaux.

CHAPITRE 2- Méthodologie de l'audit appliquée à la gestion des risques fiscaux

Dans ce chapitre nous allons faire une prise de connaissance de l'organisation, procéder à une appréciation du dispositif de gestion des risques, donner les résultats de l'étude et enfin formuler des recommandations.

2.1. Prise de connaissance générale de l'entité

Selon Gérard LEJEUNE & Jean-Pierre EMMERICH (2007 :94) : « La prise de connaissance de l'entité et de son environnement est une des étapes indispensables de la planification. »

Il ajoute qu'il peut être intéressant de distinguer, d'une part, les informations liées au secteur d'activité et, d'autre part, les éléments liés à l'entité elle-même.

Selon Evariste AHOANGANSI (2010 : 389) : « C'est une étape d'approfondissement de la connaissance relativement sommaire de l'entreprise que l'auditeur a acquise lors de l'acceptation de la mission. Elle lui permettra d'orienter sa mission et d'appréhender les domaines et systèmes significatifs. »

L'objectif de cette phase de prise de connaissance est d'identifier les particularités de l'organisation afin d'adapter les travaux aux risques spécifiques qu'elle suppose, et d'obtenir ainsi une meilleure efficacité.

Cette phase comprend les étapes suivantes :

- ❖ connaître les missions et objectifs de l'organisation ;
- ❖ connaître ses activités ;
- ❖ comprendre son organisation ;
- ❖ identifier les domaines significatifs pour la mission.

2.1.1. Missions et objectifs

Selon l'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 30) : « Dans le cadre de la mission de l'organisation, la direction conçoit une stratégie et fixe les objectifs qui en découlent à tous les niveaux de l'organisation. Bien que de nombreux objectifs soient propres à une organisation,

certaines sont largement partagés. Par exemple, les objectifs communs à la quasi-totalité des organisations sont d'obtenir et de préserver une excellente réputation dans le monde des affaires et auprès de leurs clients, de communiquer des informations fiables à leurs parties prenantes et de respecter les lois et réglementations. »

Ce stade nous permettrait de répondre aux questions fondamentales suivantes:

- ❖ pourquoi l'entreprise existe-t-elle (la raison d'être)?
- ❖ quelles sont les valeurs auxquelles les employés s'identifient?
- ❖ quels sont les comportements et les standards qui renforcent les valeurs de l'entreprise?
- ❖ quelles sont les compétences distinctives ainsi que la position compétitive de l'entreprise (stratégie)?

Jean-Pierre Helfer & al (2006 :48) ajoutent que : « la détermination de la mission de l'entreprise consiste à répondre à la question : « pourquoi existe-elle ? » : c'est sa raison d'être. »

Les objectifs quant à eux sont les résultats que l'entreprise veut atteindre.

Selon Jean-Pierre Helfer & al (2006 :49) les objectifs : « ne sont que des sous-ensembles des buts fixés par les dirigeants. »

Un objectif doit être SMART, c'est-à-dire :

- ❖ **Simple/Spécifique** : il doit être rapidement compréhensible et formulés de manière précise et sans ambiguïté ;
- ❖ **Mesurable** : basés sur des faits concrets qui donnent une indication de la distance qui reste à parcourir pour atteindre l'objectif ;
- ❖ **Acceptable** : être réalisable permettant à l'ambition d'être mesurée ;
- ❖ **Réaliste** : raisonnable, atteignable pour pouvoir se donner des moyens de réussir ;
- ❖ **Temporel** : déterminés dans le temps, il doit répondre aux critères de délais, de date ou de quantité.

2.1.2. Activités et moyens

Selon Evariste AHOANGANSI (2010 : 389) : « l'auditeur assure une visite d'ensemble de l'entreprise en vue d'appréhender la nature de l'activité, les moyens mis en œuvre, les méthodes d'organisation et le climat de l'entreprise. »

Il s'agira de prendre connaissance des modalités de réalisation des activités de l'entreprise : principales fonctions, principaux centres de valeurs et de coût ; fonctions éventuellement sous-traitées et externalisées, dépendance vis-à-vis de fournisseurs, de clients ou de partenaires. (Albert SILLERO, 2007 :15)

Cette prise de connaissance des activités permet d'identifier les risques inhérents aux activités, de comprendre les éléments qui influent sur ces activités ainsi que de tout ce qui sert pour atteindre l'objectif et d'adapter des mesures adéquates.

2.1.3. Organisation

A ce niveau, nous allons prendre connaissance de l'ensemble des moyens combinés, constituant une unité de coordination, ayant des frontières identifiables, fonctionnant en continu, en vue d'atteindre un ensemble d'objectifs partagés par l'ensemble des parties prenantes aux activités de l'entreprise (salariés, dirigeants, actionnaires...).

Il s'agira de faire ressortir les : « points forts et points faibles, particularités éventuelles notamment au niveau des circuits d'information... » (Albert SILLERO, 2004 :15)

2.1.4. Méthodes et procédures organisationnelles du service de gestion fiscale

Il s'agit à ce stade de comprendre l'organisation générale de ce service en matière de déclaration fiscale, de paiement des impôts, de gestion fiscale ainsi que les aspects qui viennent renforcer la qualité des déclarations.

2.2. Appréciation du dispositif de gestion des risques

Selon l'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 38) : « En règle générale, le dispositif de management des risques intègre des éléments du processus de management global qui permettent à la direction de prendre des décisions avisées. »

Les éléments de ce processus de management sont déroulés comme suit.

2.2.1. Environnement interne

« L'environnement interne reflète le style d'une organisation. Il révèle la sensibilité aux risques des personnes qui la composent. Il constitue le fondement structurel sur lequel peuvent s'appuyer tous les autres éléments du dispositif de management des risques. »

(Institut de l'Audit Interne et al, 2005 : 39)

L'environnement interne comprend comme éléments :

❖ Culture du risque

Ce sont des réflexions et éléments d'étude, qui permettront de décider si oui ou non, en fait, l'organisation accepte le risque majeur, en toute conscience et en toute connaissance de son contenu, de son impact toujours possible et des conséquences plus ou moins fortes qui pourraient en découler. C'est à dire que, parfaitement renseigné, convaincu de la nécessité de son implication, sans envisager de se défausser à la première alerte sur une telle ou un tel, elle se prépare à faire face, elle s'engage.

❖ Appétence pour le risque

Selon l'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 42) : « il reflète la culture de l'organisation en matière de risque, influence la culture ambiante ainsi que le mode de gestion. »

L'appétit pour le risque fait référence au niveau de risque global qu'une organisation est prête à assumer ou à accepter en vue d'atteindre ses objectifs. Il est un outil qui oriente la prise de décisions basées sur le risque. Il s'exprime généralement au moyen d'énoncés quantitatifs et qualitatifs.

❖ Conseil d'administration

Le conseil d'administration est un organe qui détermine les orientations de l'activité de la société (il s'agit des décisions stratégiques pour la société) et veille à leur mise en œuvre, il se saisit de toute question intéressant la bonne marche de la société et règle par ses délibérations les affaires qui la concernent, il procède aux contrôles et vérifications qu'il juge opportuns.

« Le conseil d'administration doit comprendre un nombre suffisant d'administrateurs indépendants, non seulement pour qu'ils donnent des conseils, des avis et orientations neutres, avisés et objectifs, mais aussi pour qu'ils servent de contrepoids face aux décisions prises par la direction. » (Institut de l'Audit Interne et al, 2005 : 43)

❖ Intégrité et valeur éthiques

L'intégrité est la conformité à ce que l'on est réellement. C'est aussi l'absence de mauvaise intention. En parlant du caractère intègre d'une personne, ce mot fait référence à son honnêteté. L'intégrité correspond à la capacité des employés d'agir avec honnêteté et probité à l'égard des citoyens et des autres interlocuteurs.

L'éthique peut être définie comme une réflexion sur les comportements à adopter pour rendre les conditions d'une vie heureuse. Elle s'approche de la notion de "bien" ou sur des questions de mœurs ou de morale. En cela, l'éthique est une recherche d'idéal de société et de conduite de l'existence.

Selon l'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 44) : « l'efficacité d'un dispositif de management des risques ne saurait perdurer en l'absence d'intégrité et de valeurs éthiques véhiculées par les personnes qui créent, gèrent et contrôlent les activités de l'organisation. »

❖ Engagement de compétence

« La compétence est le reflet des connaissances et des aptitudes nécessaires à l'accomplissement des tâches requises à chaque poste. Il appartient généralement au management de décider du niveau de qualité requise pour ces tâches, en fonction des objectifs de l'organisation et des plans stratégiques mis en œuvre. » (Institut de l'Audit Interne et al, 2005 : 47)

Une compétence est une connaissance (savoir, savoir-faire, savoir-être) mobilisable, tirée généralement de l'expérience et nécessaire à l'exercice d'une activité.

C'est donc à juste titre que Jean-Pierre Helfer & al (2006 : 118) disent que : « Les compétences désignent des capacités à déployer des ressources pour atteindre un objectif. Elles reposent sur les processus organisationnels de l'entreprise, ce que l'on appelle dans une conception non péjorative des « routines ».

❖ Structure organisationnelle

Selon l'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 39) : « la structure organisationnelle d'une entité représente l'infrastructure permettant de planifier, d'exécuter, de contrôler et de faire un suivi de ses activités. »

La structure organisationnelle regroupe les différents organes et les relations qui existent entre eux (hiérarchiques ou fonctionnelles). Il s'agit de la répartition des tâches, des responsabilités, des pouvoirs et des communications dans l'entreprise.

Selon Jean-Pierre Helfer & al (2006 : 4265) l'organisation repose tout d'abord sur des structures formelles, c'est-à-dire sur des organigrammes définissant la répartition des responsabilités, les niveaux de prise de décision, les mécanismes de coordination.

L'organisation est ensuite composée d'hommes et de femmes sans l'adhésion desquels la performance de l'entreprise est moindre. L'animation des hommes nécessite que l'entreprise réponde aux motivations de ses membres, qu'elle choisisse, selon les circonstances, des styles de direction et une culture adaptés, qu'elle mobilise les énergies au travers d'une vision d'entreprise.

❖ **Délégation de pouvoirs et de responsabilité**

Une délégation de pouvoirs est un acte juridique par lequel une autorité (le délégant) se dessaisit d'une partie de ses pouvoirs et les transfère à une autorité subordonnée (le délégataire). Le délégataire assume alors les obligations et les responsabilités liées aux pouvoirs qui lui ont été délégués. En cas de manquement à une obligation pénalement sanctionnée, le délégataire est responsable en lieu et place du délégant.

C'est pour quoi Jean-Pierre Helfer & al (2006 :49) disent que : « la responsabilité désigne la situation de celui qui doit « répondre » d'un fait et qui accepte et subit les conséquences de ses actes. »

Ainsi, selon l'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 48) : « la délégation de pouvoirs et de responsabilités concerne la manière dont les individus et les équipes sont autorisées et incitées à prendre des initiatives pour aborder et résoudre des problèmes, ainsi que les limites de leurs pouvoirs. »

❖ **Politique de ressources humaines**

Cette politique recouvre l'ensemble des pratiques mises en œuvre pour administrer, mobiliser et développer les ressources humaines impliquées dans l'activité de l'organisation. Ces ressources humaines sont l'ensemble des collaborateurs de tous statuts (Ouvriers, employés, cadres) appartenant à l'organisation mais aussi (et de plus en plus) liés à elle par des rapports de sujétion.

❖ **Implications**

C'est l'exigence d'associer les salariés, le plus en amont possible au travail de conception, même si cette implication des agents reste limitée dans le temps et dans la forme, c'est la tentative aussi de motiver les salariés à travers leur implication dans des procédures contractuelles de gestion des segments de production.

L'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 52) ajoute que : « l'attitude et le souci de la direction générale, dans un dispositif de management des risques efficace, doivent être indiscutables et clairs, et doivent se manifester à travers l'ensemble de l'organisation. »

2.2.2. Fixation des objectifs

Selon l'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 53) : « les objectifs opérationnels, de reporting et de conformité découlent des objectifs définis au niveau stratégique. Chaque organisation est confrontée à une grande variété de risques d'origines externes et internes. La condition préalable pour identifier les opportunités et les menaces, les évaluer et y répondre efficacement est la fixation d'objectifs. »

La fixation des objectifs est une étape qui permettra d'identifier les événements, d'évaluer les risques et de prendre des mesures nécessaires pour les gérer.

❖ Catégories d'objectifs associés aux objectifs stratégiques

Il s'agit des :

- ✓ objectifs opérationnels : ils concernent l'efficacité et l'efficience des activités d'une organisation, notamment les objectifs de rentabilité et de performance et la protection des actifs contre des pertes. Ils varient en fonction des choix définis par le management en terme de structure et de performance.
- ✓ objectifs de reporting : ils concernent la fiabilité du reporting interne comme externe et se rapportent à des informations financières et non financières.
- ✓ objectifs de conformité : ils concernent le respect des lois et des réglementations, et dépendent de facteurs externes. Ils sont parfois identiques d'une organisation à une autre ou à l'intérieur d'un secteur. (Institut de l'Audit Interne et al, 2005 : 59)

❖ **Atteinte des objectifs**

Le dispositif de gestion des risques doit donner une assurance raisonnable sur l'atteinte des objectifs de reporting (la mise à disposition de la direction d'informations exactes, exhaustives et utiles) et de conformité (aux lois et règlements en vigueur, applicables à l'organisation). L'organisation doit se doter des moyens nécessaires pour l'atteinte de ces objectifs.

❖ **Objectifs sélectionnés**

Ce sont les objectifs retenus par la direction et contribuant à la mission de l'organisation tout en s'assurant qu'ils correspondent à l'appétence de l'organisation pour le risque.

❖ **Appétence pour le risque**

L'appétence pour le risque est exprimée comme le niveau de risque qu'une organisation acceptera de prendre, tout en créant de la valeur pour leurs parties prenantes. (Institut de l'Audit Interne et al, 2005 : 61)

Cette appétence est la tendance ou l'attrance de l'entreprise vers ce qui peut satisfaire ses agencements et ses objectifs.

2.2.3. Identification des événements

« Le management identifie les événements potentiels qui, s'ils se réalisent, pourront affecter l'organisation. Il détermine s'ils représentent une opportunité ou s'ils sont susceptibles de nuire sérieusement à la capacité de l'entité à mettre en œuvre, avec succès, sa stratégie et à atteindre ses objectifs. » (Institut de l'Audit Interne et al, 2005 : 63)

❖ Evénements

Un événement est tout ce qui peut arriver à une organisation.

Selon l'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 64) : « un événement est un incident ou une occurrence, d'origine interne ou externe, qui affecte la mise en œuvre de la stratégie ou l'atteinte des objectifs. Les événements peuvent avoir un impact positif, négatif ou les deux. » Il s'agit de toute circonstance qui, en survenant, peut porter préjudice à l'entreprise dans l'atteinte de ses objectifs.

❖ Facteurs d'influence

Ce sont des actions généralement continues, qu'exerce quelque chose sur quelque chose ou sur quelqu'un. L'influence est le processus par lequel une personne fait adopter un point de vue à une autre. Ce sont des facteurs internes et externes à la société qui provoquent des événements affectant la mise en œuvre de la stratégie et l'atteinte des objectifs.

❖ Techniques d'identification des événements

Il s'agit des techniques et outils mis en place pour identifier les événements. Il peut s'agir d'une bibliothèque d'événements, d'une analyse interne, de groupes de travail et entretiens, des indicateurs d'événements clés, etc.

❖ Interdépendance

La **dépendance** désigne les **rapports qui lient** certaines personnes, êtres vivants ou choses, et qui les rendent **nécessaires les uns aux autres**. C'est aussi un état de sujétion, de subordination.

L'**interdépendance** est la **dépendance réciproque**, mutuelle. C'est l'état de personnes ou de choses qui dépendent les unes des autres. C'est une assistance mutuelle, une complémentarité, une corrélation, une interaction, etc.

Il s'agira de comprendre les liens unissant les événements entre eux.

❖ **Catégories d'événements**

Il s'agit d'un regroupement des événements potentiels en catégories en vue de mieux cerner les liens qui existent entre eux, avoir une base de données traitée et permettant de faire une meilleure évaluation des risques.

❖ **Distinction entre risques et opportunités**

Selon P. Schick & al (2010 : 10) le risque est un : « événement incertain qui a une conséquence dommageable quant à l'atteinte des objectifs. »

L'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 72) ajoute que : « lorsqu'ils surviennent, les événements ont un impact négatif, positif ou les deux à la fois. Les événements ayant un impact négatif constituent des risques qui nécessitent une évaluation de la direction et une réponse... les événements ayant un impact positif constituent des opportunités ou contrebalancent l'impact négatif des risques. »

L'organisation doit faire une nette distinction entre les risques qui affectent négativement la réalisation des objectifs et les opportunités qui les affectent positivement.

2.2.4. Evaluation des risques

Selon l'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 73) : « l'évaluation des risques consiste à déterminer dans quelle mesure des événements potentiels sont susceptibles d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs. Le management évalue la probabilité d'occurrence et l'impact de ces événements. »

❖ **Contexte de l'évaluation des risques**

Le processus de l'évaluation consiste à attribuer une valeur à un risque. Celle-ci doit exprimer la fréquence de l'occurrence du risque, le degré de maîtrise que l'on imagine posséder sur lui et donc finalement l'effet de sa survenance sur l'organisation. (Franck VERDUN, 2006 : 83)

Cette évaluation doit permettre à l'organisation de faire un choix entre refuser le risque ou l'accepter.

❖ **Risque inhérents et risque résiduel**

Selon Gérard LEJEUNE & Jean-Pierre EMMERICH (2007 :98) : « le risque inhérent correspond à la possibilité, sans tenir compte du contrôle interne éventuel, de l'existence d'une anomalie significatif dans les comptes. »

Franck VERDUN (2006 :157) nous rapport que dans le vocabulaire de la gestion des risques, le risque résiduel est défini comme le risque subsistant après le traitement du risque.

Il ajoute que deux situations principales doivent être distinguées ici :

- ✓ soit l'organisation aura décidé, au terme de la phase de l'évaluation, de prendre le risque, car elle aura estimé que son occurrence est faible ou que ses conséquences sont mineures, par rapport au gain escompté ;
- ✓ soit le risque a fait l'objet d'un traitement visant à le réduire.

❖ **Estimation de la probabilité et de l'impact des risques**

P. Schick & al (2010 :107) ont une vision de l'impact comme : « la conséquence de la défaillance/déficiences d'une étape clé du Contrôle Interne. »

Selon l'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 75) : « l'incertitude relative aux événements potentiels porte sur leur probabilité d'occurrence et leur impact. La probabilité représente la possibilité qu'un événement donné survienne, tandis que l'impact en représente les conséquences. »

❖ **Techniques d'évaluation**

Il s'agira pour nous de nous informer et d'obtenir une compréhension de la façon dont l'entité évalue les risques d'entreprise et, notamment, de la façon dont elle détermine le caractère significatif des risques, la probabilité de leur occurrence et les actions menées pour les contrôler.

La méthodologie d'évaluation des risques d'une organisation s'appuie sur un ensemble de techniques qualitatives et quantitatives. Les techniques d'évaluation qualitatives sont souvent utilisées lorsque les risques ne se prêtent pas à une quantification ou qu'il n'y a pas

suffisamment de données fiables pour effectuer une évaluation quantitative ou encore lorsqu'il n'est pas possible d'obtenir ou d'analyser ces données moyennant un coût raisonnable. Les techniques quantitatives sont habituellement plus précises et sont utilisées dans des activités plus complexes et sophistiquées afin d'apporter un complément aux techniques qualitatives. (Institut de l'Audit Interne et al, 2005 : 78)

❖ **Lien entre événements**

Il s'agit de la liaison qui pourrait exister entre les événements potentiels. Lorsqu'elle existe, les événements sont évalués ensemble, dans le cas contraire, ils font l'objet d'une évaluation séparée.

2.2.5. Traitement des risques

« Une fois les risques évalués, le management détermine quels traitements appliquer à chacun de ces risques. Les différentes solutions possibles sont : l'évitement, la réduction ; le partage et l'acceptation des risques. » (Institut de l'Audit Interne & al, 2005 : 83)

❖ **Evaluation des traitements possibles**

Cette évaluation a pour objectif de ramener le risque résiduel au niveau du seuil de tolérance au risque de l'organisation.

Certains traitements ont des conséquences sur la probabilité d'occurrence et sur l'impact d'autres risques. Ainsi, les ressources mobilisées pour le traitement d'un risque comportent des coûts (choix du traitement, manques à gagner) et des bénéfices attendus des différents traitements des risques possibles. Cette évaluation ne doit pas s'arrêter à la réduction des risques identifiés par l'organisation, mais doit également prendre en compte les opportunités nouvelles qui s'offrent à elle.

❖ **Traitements sélectionnés**

Une fois évaluées les différentes alternatives en matière de traitement d'un risque, le management décide de la façon dont il compte gérer ce risque, et sélectionne un traitement ou une combinaison de traitements destinées à ramener la probabilité et l'impact des risques en deçà de son seuil de tolérance. (Institut de l'Audit Interne & al, 2005 : 88)

Le management doit en outre prendre en compte les risques supplémentaires possibles, susceptibles de découler de chaque traitement. La mise en œuvre du traitement sélectionné consiste en la détermination d'activités de contrôle qui permettent d'assurer la maîtrise du risque à un niveau raisonnable.

2.2.6. Activités de contrôle

Selon l'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 93) : « Les activités de contrôle sont constituées des politiques et procédures qui permettent de s'assurer que les traitements des risques souhaités par la direction ont été effectivement mis en place. Les activités de contrôle sont présentes partout dans l'organisation, à tout niveau et dans toute fonction. Elles englobent un éventail d'activités aussi diverses que la validation, l'autorisation, la vérification, le rapprochement de données et la revue des performances opérationnelles, la sécurité des actifs ou la séparation des tâches. »

❖ **Intégration au traitement des risques**

Elle consiste en la détermination des activités de contrôle permettant d'assurer la mise en œuvre effective des traitements de risques dans les délais impartis. Ces activités doivent être pertinentes et opportunes au regard du traitement des risques et de l'objectif s'y rapportant.

❖ **Type d'activités de contrôle**

Selon l'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 96) : « il existe de nombreuses catégories d'activités de contrôle comme les contrôles préventifs, détectifs, manuels, informatiques et de management. »

Ces contrôles permettent de répondre aux traitements des risques, ils permettent d'interrompre certaines opérations avant leur exécution, d'identifier les dysfonctionnements dans les meilleurs délais, de s'assurer que toutes les informations saisies sont exactes et qu'il existe des procédures décisionnelles qui permettent aux différents responsables d'autoriser ou de valider les différentes décisions.

❖ **Politiques et procédures**

Selon l'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 98) : « les activités de contrôle incluent deux éléments : une politique exposant ce qui doit être mis en place, et des procédures précisant l'application de cette politique. »

Ces procédures permettant à l'organisation de respecter ses objectifs de reporting à travers un système d'information qui doit faire l'objet de contrôles, à savoir des contrôles généraux s'appliquant à tout le système applicatif et permettant de s'assurer de leur bon fonctionnement en continu et des contrôles applicatifs permettant de prendre connaissance des traitements des opérations informatisées mises en œuvre au sein des logiciels applicatifs.

2.2.7. Information et communication

Selon l'Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 103) : « Les informations pertinentes sont identifiées, saisies et communiquées dans un format et dans des délais permettant à chacun de s'acquitter de ses responsabilités. Les systèmes d'information utilisent des données générées en interne et des informations provenant de sources externes, l'ensemble de ces données permettent de gérer les risques et de prendre des décisions avisées en fonction des objectifs. »

❖ Information

« La gestion de l'organisation et l'atteinte de ses objectifs implique que l'information irrigue chaque niveau afin d'identifier, évaluer et répondre aux risques. » Institut de l'Audit Interne et al (2005 : 104)

Ces informations permettant de prendre des décisions sont de sources internes et externes qualitatives et quantitatives. Elles sont définies dans une infrastructure de systèmes d'information qui permet d'identifier, de répertorier, de traiter, d'analyser et de communiquer les informations pertinentes.

Les systèmes d'information produisent les données pertinentes et exactes dans des délais, au bon endroit et à un niveau cohérent avec les exigences de l'organisation en matière d'identification, d'évaluation et de traitement des risques dans les limites de sa tolérance au risque pour permettre à l'ensemble des collaborateurs d'exercer leurs responsabilités.

❖ Communication

La **communication** est le processus de transmission d'informations. La communication peut donc être considérée comme un processus pour la mise en commun d'informations et de **connaissances**.

A l'interne, cette communication doit véhiculer :

- ✓ l'importance et la pertinence d'un dispositif de management des risques efficace ;
- ✓ les objectifs de l'organisation ;
- ✓ l'appétence pour le risque et la tolérance au risque de l'organisation ;
- ✓ une terminologie commune sur les risques ;
- ✓ les rôles et les responsabilités des collaborateurs dans l'exécution et le renforcement des éléments du dispositif de management des risques.

A l'externe, l'organisation doit prévoir des voies de communication ouvertes, où les clients et les fournisseurs peuvent fournir des informations permettant à celle-ci d'évoluer en fonction des demandes ou des préférences des clients.

Cette communication doit être véhiculée sous des formes permettant une même compréhension par tous.

2.2.8. Pilotage

« Le dispositif de management des risques fait l'objet d'un pilotage qui repose sur l'évaluation de l'existence et du fonctionnement de ses éléments au fil du temps, par le biais d'opérations courantes de pilotage, d'évaluations spécifiques ou d'une combinaison des deux. »

❖ Opérations courantes de pilotage

Le pilote a pour objectif de coordonner tous les intervenants (autorités, mandataires, entreprises, etc...) d'un projet afin que les objectifs initiaux soient atteints.

Ces opérations sont généralement réalisées par les responsables opérationnels ou fonctionnels, qui doivent porter toute l'attention requise à l'information qu'ils reçoivent. Ces opérations permettent de contrôler l'efficacité du dispositif de management des risques dans le cadre du fonctionnement courant de l'organisation.

❖ Evaluations spécifiques

Il s'agit de l'attention portée sur l'efficacité de la gestion des risques. Les personnes ayant des responsabilités rendent compte de l'efficacité du dispositif de management des risques de leur sphère d'activité.

❖ Reporting sur les défaillances du dispositif

Dans le domaine du management, le reporting est généralement l'activité qui consiste à rendre compte périodiquement aux supérieurs hiérarchiques immédiats de ses performances à l'égard de sa direction. A ce niveau il s'agit des défaillances qui affectent le dispositif de management des risques. Les sources d'informations peuvent être le dispositif de management des risques lui-même, les clients, les fournisseurs, etc.

2.2.9. Rôles et responsabilités

Tous les collaborateurs de l'organisation contribuent au management des risques, certains font partie du dispositif de management même et d'autres sont externes au système, mais contribuent dans l'atteinte des objectifs de l'organisation.

❖ Collaborateurs

Parmi ceux-ci il y a le conseil d'administration qui définit la stratégie de l'organisation, fixe les objectifs et procède à l'affectation des ressources nécessaires pour l'atteinte des objectifs. Il suit le niveau du dispositif de management des risques, de l'appétence pour le risque, des risques encourus et du reporting des principaux risques ainsi que la façon dont les risques sont gérés par le management.

Le management (Directeur Général, Directeurs d'unités, responsable des risques, Directeur financier, auditeurs internes, autres collaborateurs et managers) est celui qui est responsable des activités de l'organisation et du dispositif de gestion des risques.

❖ Tiers

Il s'agit de tous ceux qui peuvent contribuer à l'atteinte des objectifs de l'organisation, à savoir les auditeurs externes en fournissant leur point de vue à l'issue d'un audit, les législateurs et régulateurs dans la publication de lois et règlements applicables à l'organisation, les tiers ayant une relation d'affaires avec l'organisation pour toutes les informations que ceux-ci peuvent apporter et qui entrent dans le cadre des activités du dispositif de gestion des risques, les prestataires de services externes avec lesquels l'organisation sous-traite, les analystes financiers, les agences de notation et les médias à travers leurs analyses, desquelles ressortent des indicateurs sur la manière dont ceux-ci perçoivent le management de l'organisation en général.

2.3. Résultat de l'étude et Recommandations

Ce point fait un récapitulatif des points forts confirmés, de l'ensemble des problèmes référencés dans les fiches d'audit et de recommandations (FAR) ainsi que des recommandations en vue d'une amélioration des procédures dans un plan d'action.

2.3.1. Les forces

Selon P. Schick (2007 : 122), les points forts : « sont les points jugés sous-contrôle relevés à l'issue de l'analyse des risques ou à l'issue des travaux de vérification. »

Au niveau de ces points, soit l'activité n'est pas productrice de risques, soit elle a la maîtrise des risques liés à ce domaine. Ces points feront l'objet d'une attention pour garder les risques à un niveau cible acceptable.

2.3.2. Les faiblesses

Il s'agit des dysfonctionnements réels des opérations, spécifiquement les constats significatifs. Ces dysfonctionnements constituent des menaces à la continuité de l'activité, ils doivent être pris en charge pour permettre à l'entreprise d'atteindre ses objectifs dans les conditions et les délais qu'elle s'est fixés.

2.3.3. Recommandations

Selon P. Schick (2007 : 134) : « une recommandation n'est pas une critique, elle n'implique pas de faute : c'est une amélioration proposée au responsable habilité à mener l'action. Il est en charge de développer et mettre en place une solution au problème soulevé : celle proposée ou une meilleure. »

Ces recommandations sont des usages généralement admis, elles font partie des bonnes pratiques en matière de gestion des risques d'entreprise.

CHAPITRE 3- Méthodologie de l'étude

Il sera question dans ce chapitre de donner la méthode par laquelle nous allons dérouler les opérations sur le terrain afin d'atteindre les vérités que nous poursuivons par des techniques appropriées, en les démontrant et en vérifiant leur concordance.

3.1. Modèle d'analyse

L'utilisation d'un modèle permet de structurer notre démarche et d'arriver à des résultats concrets. Un modèle est la représentation d'un phénomène complexe de manière à réduire sa complexité pour mieux le comprendre, l'imaginer et l'expliquer. Ces modèles peuvent alors servir à l'action des intervenants. Il en existe de nombreux types et nous avons choisi de présenter ceux qui mettent principalement l'accent sur les phases de l'audit. Il faut comprendre que ces modèles sont régulièrement modifiés pour tenir compte de nouvelles théories.

Connaissant les facteurs de risque inhérents à un poste, nous choisissons ce modèle et nous déterminons les critères de changement à appliquer à chaque situation. Nous validons ces critères sur le terrain afin de raffiner notre solution et de mieux l'adapter à notre problème.

Figure n°1 : Modèle d'analyse de l'audit de la gestion des risques fiscaux



Source : Nous-mêmes

3.2. Collecte des données

Nous avons pris soin de choisir les techniques qui suivent car elles rentrent dans le but de notre recherche, elles sont acceptables pour nos interlocuteurs et sont très discrètes. Ces techniques de collecte de données sont : la visite de l'entreprise et l'observation, le questionnaire, l'entretien et enfin la revue documentaire.

3.2.1. Visite de l'entreprise et observation

Selon P. Schick & al (2010 : 179) : « l'observation physique est la constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement d'un phénomène (en audit on observera un processus, une transaction, un site, un bien, des documents, des comportements...) »

Cette technique est la première que nous mettrons en œuvre dès notre arrivée dans l'entité. Nous observerons de nous-même, les processus, les activités, les tâches ainsi que les comportements se déroulant dans l'entité étudiée, tout au long de notre temps de stage. Nous prendrons également part aux activités de l'entité.

3.2.2. Questionnaire

Cette technique nous permettra d'atteindre un grand échantillon de recherche et d'établir des comparaisons chiffrées.

Nous le déroulerons en quatre points :

- ❖ le contenu : il s'agit des problèmes à aborder, les variables en cause, la nature des données à recueillir (l'information que les réponses aux questions posées doivent contenir) ;
- ❖ le choix d'un type de questions ou comment obtenir la réponse (questions fermées, ouverte, préformées) ;
- ❖ le libellé de la question : le choix des mots ;
- ❖ nombre (taille) et place (ordre, agencement) des questions.

3.2.3. Entretien

Au regard de notre champ de recherche nous privilégions les entretiens individuels non directifs. Cette situation de face à face entre le sujet et nous, donnera l'occasion de discuter sur le thème sans influencer les propos du sujet. Nos interventions se feront dans l'optique de faciliter le discours du sujet, de manifester notre compréhension, de relancer le sujet sur des thèmes déjà soulevés et d'approfondir certains éléments de réponse.

De ces entretiens nous sortirons éclairé sur les aspects ayant fait l'objet de l'exposé et cela nous permettra de confirmer certaines données collectées.

3.2.4. Revue documentaire

Afin de compléter certaines données collectées à partir des autres techniques, nous procéderons à une prise de connaissance par des documents disponibles sur Orange Niger et touchant notre champ d'étude dont entre autres documents, il y a le manuel des procédures, les rapports des commissaires aux comptes, les déclarations de TVA et d'IUTS, etc. D'une manière générale, les informations contenues dans ces documents sont d'ordre : économique, juridique, fiscal et social.

3.2.5. Sondages

A ce niveau nous sélectionnerons notre échantillon sur lequel nous appliquerons nos procédés de vérification selon la technique la mieux adaptée aux circonstances.

Ces sondages « permettent d'obtenir les preuves d'un dysfonctionnement concernant une population nombreuse de plusieurs milliers d'individus (la population « mère ») en observant les faits sur un sous-ensemble réduit de cette population (l'échantillon). Dans le cadre d'une mission d'audit (contrainte de temps), ils rendent ces contrôles réalisables alors qu'un contrôle exhaustif serait inenvisageable car trop consommateur de temps. » (P. Schick, J. Vera & O. Bourrouilh-parège, 2010 : 202)

3.2.5. Tableaux des risques

Cet outil nous permettra de donner une définition du champ et des limites de nos recherches ainsi que de structurer la présentation des analyses et conclusions des recherches.

« le Tableau des Risques (TaRi) constitue l’outil de référence qui permet à l’auditeur d’une part, de définir le champ et les limites de ses investigations et d’autre part, de structurer la présentation de ses analyses et conclusions, notamment pour renseigner ce qui relève de constat(s), la ou les causes des faits constatés ainsi que leurs conséquences. » (P. Schick, J. Vera & O. Bourrouilh-parège, 2010 : 102)

3.3. Analyse des données

Il s’agit à ce niveau d’exposer la manière dont nous allons procéder pour décomposer les données en éléments nous permettant d’avoir une connaissance de l’entité, de ses procédures, de son contrôle interne, de son dispositif de gestion des risques pour apporter des palliatifs aux éventuels problèmes décelés.

3.3.1. Questionnaire de prise de connaissance de l’entité

Ce questionnaire nous permettra d’acquérir une connaissance suffisante de l’entité, notamment de son contrôle interne, afin d’identifier et évaluer le risque d’anomalies significatives dans les comptes et afin de concevoir et mettre en œuvre des procédures d’audit permettant de fonder nos recommandations.

3.3.2. Analyse des circuits par diagramme

Selon Evariste AHOANGANSI (2010 : 410) : « un diagramme est un mémorandum descriptif. C'est la description schématisée de la procédure qui constitue une base pour les tests de conformité. »

Jacques RENARD (2010 : 361) ajoute que : « Le diagramme de circulation, ou flow-chart, permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilité, d'indiquer leur origine et leur destination et donc de donner une vision complète du cheminement des informations et de leurs supports. Cette méthode de schématisation remplace une longue description et ses avantages l'emportent largement sur ses inconvénients. »

Ce diagramme nous permettra d'avoir une vision complète de la procédure de gestion des risques fiscaux, la circulation des informations fiscales et de leurs supports au niveau d'Orange Niger.

3.3.3. Questionnaire de contrôle interne

C'est « une liste de questions auxquelles l'auditeur répond par « oui » ou « non » (ou non applicable) afin de porter un diagnostic par simple lecture des réponses. » (P. Schick, 2007: 150)

Ce questionnaire dont le but est d'établir l'existence des points de contrôle interne pertinents sur lesquels nous pourrions nous appuyer pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures que nous comptons mettre en œuvre nous permet de mettre en évidence les faiblesses du système de contrôle interne de l'entité.

3.3.4. Grille d'analyse ou de séparation des tâches

C'est ce qu'Evariste AHOANGANSI (2010 : 418) appelle grille d'analyse de contrôle interne, il sert à détecter les cumuls de fonction. Il s'agit des tableaux à double entrée qui permettent de décomposer la procédure en différentes opérations assumées par les agents ou les services de l'entreprise.

La grille d'analyse des tâches est la photographie à un instant T de la répartition du travail. (Jacques RENARD, 2010 : 357)

Il ajoute que : « Sa lecture va permettre de déceler sans erreur possible les manquements à la séparation des tâches et donc d'y porter remède. Elle permet également de faire le premier pas dans l'analyse des charges de travail de chacun. » (Jacques RENARD, 2010 : 358)

Cette grille nous permettra de détecter les manquements à la séparation de fonctions dans la gestion des risques fiscaux et d'y apporter des solutions.

3.3.5. Tests de conformité

Selon Evariste AHOANGANSI (2010 : 405) : « les tests de conformité permettent à l'auditeur de s'assurer que sa compréhension des procédures et des points clés mis en place, est juste. Elle consiste :

- ❖ à mettre en œuvre des tests de cheminement permettant de dérouler une procédure complète à partir de quelques opérations sélectionnées ;
- ❖ à réaliser des tests spécifiques sur des points de procédure particuliers paraissant peu clairs ;
- ❖ à opérer en présence des acteurs intéressés, la restitution de la description en vue de recueillir leurs recommandations.»

3.3.6. Tests de permanence

La mise en œuvre de ce test se fait comme suit :

- ❖ sélectionner un nombre limité de transactions (3 à 5 tests) ;
- ❖ suivre ces transactions dans le circuit en remontant jusqu'à l'origine et descendant jusqu'à leur dénouement ;
- ❖ examiner si les contrôles prévus sont effectués ;
- ❖ exploiter les tests effectués pour voir s'ils donnent une assurance quant à la description correcte du système. Si cela n'était pas le cas, la description devrait être corrigée ;
- ❖ identifier les points forts et les points faibles du système ;

- ❖ rechercher si la faiblesse peut être compensée par une procédure de remplacement ;
- ❖ examiner les conséquences de cette faiblesse, examiner si une faiblesse est effectivement constatée et qu'aucune procédure de compensation n'a été décelée ;
- ❖ déterminer si le contrôle interne répond à son attente ;
- ❖ préparer un programme de contrôle des comptes adapté au niveau de la qualité du contrôle interne. (Evariste AHOANGANSI, 2010 : 405-406)

3.3.7. Fiche d'Audit et de Recommandations

Selon P. Schick & al (2010 : 123) : « la FAR (fiche d'audit et de recommandations) est le papier de travail synthétique par lequel l'auditeur présente et documente chaque dysfonctionnement. Elle facilite la communication avec l'audité concerné.»

Ce document de travail signale le dysfonctionnement en indiquant la nature du problème, les constats, les causes, les conséquences et les recommandations ou solutions proposées pour les corriger. C'est un moyen d'analyse simple et clair.

**DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE
L'AUDIT DE LA GESTION DES RISQUES
LIES A LA TVA ET A L'IUTS**

Le dispositif de management des risques comprend huit éléments. Ces éléments résultent de la façon dont l'organisation est gérée et sont intégrés au processus de management.

L'efficacité d'un dispositif de management des risques peut s'apprécier en vérifiant que chacun des huit éléments est en place dans l'organisation et qu'ils fonctionnent efficacement. Ces éléments constituent donc un critère d'efficacité du dispositif de management des risques. Un dispositif efficace exclut toute faiblesse majeure dans l'un des éléments, et peut justifier que le niveau des risques est contenu dans les limites de l'appétence pour le risque de l'organisation.

Ceci nous amènera à faire d'abord une présentation générale d'Orange Niger (**chapitre 4**), puis l'audit de la gestion des risques fiscaux (**chapitre 5**) et enfin donner les résultats de l'étude et formuler des recommandations (**Chapitre 6**).

CHAPITRE 4- Présentation d'Orange Niger

Le secteur des télécommunications est un secteur très dynamique au Niger, pays qui compte une population de 15,2 millions d'habitants (source : Fonds Monétaire International, octobre 2012). La création d'Orange Niger est issue de nombres de reformes des autorités en charge des télécoms visant une ouverture du secteur aux opérateurs des télécommunications et un accroissement de l'assiette de l'impôt.

Ceci conduit France Télécom-Orange, qui détient 82 ,66 % d'Orange Niger, à acquérir en novembre 2007 une licence globale au Niger (fixe, mobile et internet). Orange Niger a lancé officiellement son réseau le lundi 30 Juin 2008.

La présentation de cette institution, que nous apprécions beaucoup et qui a bien voulu nous accueillir pour notre stage nous permettrait d'une part, de pouvoir faire une analyse objective du processus, des procédures et des pratiques fiscales et, d'autre part de mettre en pratique et de respecter la démarche de l'audit appliquée à la gestion des risques fiscaux que nous avons déroulée dans la première partie.

A travers ce chapitre, nous allons faire une présentation générale d'Orange Niger avant de passer en revue l'organisation et les moyens de la société.

4.1. Présentation générale

Cette présentation nous permet de connaître le cadre dans lequel cette société opère. Pour cela, nous allons voir la mission et les objectifs ainsi que les activités qu'effectue la Société Orange Niger.

4.1.1. Mission et objectifs

Orange Niger, comme mentionné plus haut, est spécialisé dans la fourniture de services dans le domaine des télécommunications (fixe, mobile et internet). Ainsi, sa clientèle est composée des particuliers et des entreprises, avec une couverture de tous les domaines d'activités par son réseau, son parc mobile s'élève à 1,55 million de clients actifs (source : Orange Niger)

Pour 2013, Orange Niger poursuit son ambition de maintenir sa place de leader dans le domaine de la fourniture de services internet et de conforter sa position sur le mobile, en renforçant son réseau dans les principales villes du pays ainsi qu'en continuant à améliorer sa qualité de service.

Pour atteindre cette mission, Orange Niger procédera à :

- ❖ l'installation, l'exploitation, la commercialisation, la gestion et l'entretien d'un réseau de radiotéléphonie cellulaire, ainsi que tout système de télécommunications et toutes activités pouvant s'y rattacher ;
- ❖ l'installation, l'exploitation, la gestion et l'entretien de tout système de télécommunication et/ou informatique en vue de fournir des services internet fixe ou mobile. ;
- ❖ l'étude, le conseil, la création, l'organisation, le montage, le déploiement ainsi que la vente ou la revente de matériels ou systèmes ou réseaux liés au secteur de la communication et/ou informatique ;
- ❖ toute autre prestation dans le domaine des services, des équipements, ou des réseaux, dans le secteur de l'informatique, des télécommunications, de l'audiovisuel, de la télédistribution, et dans tout autre secteur connexe, complémentaire ou associé ;
- ❖ l'acquisition, l'obtention ou l'exploitation de tout droit, concession ou privilège nécessaire à la poursuite des objectifs ci-dessus ;
- ❖ la fusion, par quelque moyen que ce soit, avec toute société ou entreprise particulière de télécommunications, de téléinformatique, d'informatique ou autre ;
- ❖ la prise d'intérêts ou la participation, par tout moyen, dans toute société ou entreprise créée ou à créer, pouvant se rattacher à l'objet ci-dessus ;
- ❖ et généralement, toute opération commerciale, industrielle, mobilière, immobilière ou financière pouvant se rattacher à l'objet ci-dessus.

4.1.2. Activités

Orange Niger a démarré ses activités commerciales en juin 2008 sur un marché des télécommunications en plein essor, dont le taux de pénétration est passé de 13 % à 30,2 % entre 2008 et 2012 (source : Informa Telecom & Media). Dernier entrant sur un marché mobile qui comportait trois opérateurs, Orange est devenu, en 2011, le 2^e opérateur. A la fin de l'année 2012, sa part de marché était de 30 %, en progression de 3 points.

Seul opérateur sur le marché à proposer la 3G, lancée en 2011, Orange Niger est le leader de l'internet mobile haut débit. Orange se positionne en seconde position sur le marché dominé par Airtel et devant Moov et Sahelcom (source : estimation Orange Niger). Orange Niger se classe en 2e position du point de vue de la couverture de son réseau mobile, avec 75 % de la population couverte en 2012, et une couverture réseau de plus de 418 sites BTS, ce qui le place en bonne position vis-à-vis du leader, Airtel (source : Orange Niger).

Orange Niger commercialise ses produits grâce à un réseau de distribution directe composé de six agences, auxquelles s'ajoutent 57 distributeurs, et 16 000 points de vente répartis dans tout le pays.

Elle met à la disposition de sa clientèle :

- ❖ des offres mobiles contenant des prépayées donnant droit à une puce rechargeable par carte de crédit dont la facturation s'effectue à la minute ou à la seconde et des posts-payés permettant de disposer de crédits d'appel illimité pour usage simplifié partout au Niger et à l'étranger pour une facturation mensuelle détaillée de toutes les communications effectuées ;
- ❖ l'internet composé de l'internet everywhere et l'internet mobile qui permettent de naviguer n'importe où et à tout moment à partir d'une clef internet rechargeable ou de son mobile, l'internet confort et enfin l'internet intense. Les LiveBox d'internet Orange donnent droit à des forfaits d'appels offerts chaque mois à des tarifs qui sont fonction de l'option choisie par le client.

Ces activités placent Orange Niger dans la classe des sociétés soumises à la TVA conformément aux dispositions du Régime Fiscal et Domanial et la République du Niger.

4.2. Organisation et moyens

Il s'agira ici de donner un bref aperçu de l'organisation générale de la Société ainsi que des moyens mis à sa disposition pour effectuer ses activités.

4.2.1. Organisation

Orange Niger, placée sous la tutelle du Ministère des Postes, des Télécommunications et de l'Economie Numérique, est une société anonyme de droit privé gérée par un Conseil d'Administration composé de quatre (4) Membres élus par l'Assemblée Générale des actionnaires qui représente l'actionnariat de la société.

Le Capital social d'Orange Niger est de 81 894 330 000 FCFA détenu indirectement par France Télécom SA à 89.56 % et par 2 investisseurs africains dont RHISSA Mohamed 5,22% et MOCTAR Thiam 5,22%.

❖ Les Assemblées

- ✓ l'Assemblée Générale Ordinaire des actionnaires :
 - entend le rapport de gestion du Conseil d'Administration (CA)
 - entend les rapports des commissaires aux comptes ;
 - approuve les états financiers de synthèse de la société ;
 - fixe les dividendes et les répartitions des bénéfices ;
 - arrête les rémunérations des administrateurs, du président du CA et des commissaires aux comptes ;
 - nomme les membres du CA.
- ✓ l'Assemblée Générale Extraordinaire des actionnaires est habilitée à modifier les statuts dans toutes leurs dispositions et décider notamment des fusions, scissions, apports partiels d'actifs, de la transformation ainsi que de la dissolution ou de la prorogation de la société, dans les conditions prévues par l'Acte Uniforme.
- ✓ les Assemblées Spéciales sont ouvertes aux propriétaires d'actions d'une catégorie intéressées par des modifications touchant les droits des actions d'une de ces catégories.

❖ Le Conseil d'Administration

L'Assemblée Générale des actionnaires charge le Conseil d'Administration d'agir en toute circonstance au nom de la Société dans les seules limites de l'objet social et des pouvoirs expressément attribués par la loi aux Assemblées d'Actionnaires.

Les attributions du Conseil d'Administration d'Orange Niger administré par quatre (4) membres sont notamment :

- ✓ de préciser les objectifs de la Société et l'orientation qui doit être donnée à son administration ;
- ✓ d'exercer un contrôle permanent sur la gestion assurée par le Directeur Général ;
- ✓ d'arrêter les comptes de chaque exercice ;
- ✓ d'autoriser le Directeur Général à donner des cautions, avals ou garanties.

❖ La Direction Générale

A la tête de la Direction Générale, le Directeur général désigné par le CA et dont le rôle est de représenter la Société auprès des autorités et du Conseil d'Administration, dans ses rapports avec les tiers, d'élaborer les politiques générales de la société, de veiller à leur application, de fixer les objectifs et donner les moyens aux différentes structures pour les atteindre et ce dans la limite de l'objet social sous réserve de ceux expressément attribués par l'Assemblée Générale. Elle contrôle les activités de neuf (9) Directions opérationnelles et fonctionnelles (**Annexe 1**) que sont :

- ✓ la Direction Technique des Réseaux & Services, (DTRS)
- ✓ la Direction Commerciale Grand Public, (DCGP)
- ✓ la Direction Commerciale, Entreprises & Opérateurs, (DCEO)
- ✓ la Direction Marketing et Communication Grand Public, (DMCGP)
- ✓ la Direction Plan & Marketing Stratégique, (DPMS)
- ✓ la Direction des Ressources Humaines & Communication Interne, (DRH/CI)
- ✓ la Direction Administrative et Financière, (DAF)
- ✓ la Direction Achats et Logistique, (DAL)
- ✓ la Direction Communication Institutionnelle et Relations avec les Services Extérieurs, (DCIR)

Pour une question d'accessibilité et un souci de performance dans la fourniture de sa gamme de produits et services innovants, Orange Niger a mis en place des agences, des distributeurs, ainsi que des points de vente répartis dans tout le pays.

4.2.2. Moyens

Selon la Direction des Ressources Humaines, l'effectif d'Orange Niger en juin 2013 était de 307 agents dont 291 nigériens (soit 94%), 10 étrangers africains (soit 4%) et 6 étrangers européens (soit 2%).

Cet effectif se répartit comme le tableau qui suit, en termes de catégories.

Tableau 1 : Répartition de l'effectif d'Orange Niger

Catégories	En pourcentage (%)
Agents de maîtrise	40
Cadres	57
Employés	4
TOTAL	100 %

Source : Orange Niger (Juillet 2013)

Orange Niger dispose de plusieurs immeubles dont un abrite son siège, à savoir celui du quartier Yantala haut, Avenue de Yantala YN 156. Elle a également plusieurs autres constructions dans la capitale et à l'intérieur du pays servant de bureaux aux agences, distributeurs et points de vente.

Le parc informatique de la société est gigantesque et utilise plusieurs ordinateurs et programmes soutenu par un réseau intranet. Ces logiciels sont le plus souvent communs à ceux du Groupe France télécom-Orange dont Orange Niger fait partie.

CHAPITRE 5- Audit de la gestion du risque fiscal

Comme indiqué dans la problématique, notre objectif est de faire un audit en vue d'apprécier la qualité et l'efficacité du dispositif de gestion des risques liés à la gestion fiscale de la TVA et de l'IUTS.

Etant donné que la gestion des risques fiscaux porte sur les composantes du dispositif de gestion des risques, le travail portera sur la gestion des risques liés au système d'information, aux ressources humaines et aux procédures fiscales mises en place.

Aussi, procéderons-nous à la prise de connaissance du Pôle fiscal puis à la présentation du dispositif de gestion des risques fiscaux et enfin faire une identification des risques liés au dispositif de gestion des risques.

5.1. Prise de connaissance du Pôle fiscal

Orange Niger dispose d'une unité qui a en charge toutes les questions ayant trait à la fiscalité. Les agents du Pôle fiscal sont directement rattachés à la Direction Administrative et Financière (**Annexe 2**). Ce pôle fournit aux différentes Directions d'Orange Niger les éléments d'information fiscale leur permettant de maîtriser en toute responsabilité leur gestion et de réaliser des opérations sans risque fiscal. A travers nos entretiens nous avons eu d'amples informations sur ce Pôle (**Annexe 3**).

5.1.1. Structure du Pôle fiscal

Le pôle fiscal dispose de moyens divers dont des moyens humains, matériels et logistiques.

- ❖ le pôle fiscal d'Orange Niger est composé de deux agents dont un responsable et un assistant. Ces agents sont liés à la société par un contrat à durée indéterminée. Ils sont chargés de traiter toutes les actions liées à la fiscalité ;
- ❖ le responsable du pôle fiscal est logé dans un même local que son assistant. Le pôle fiscal dispose de matériels informatiques lui permettant de réaliser ses activités. Doté d'un système informatique, outil de prise des décisions, de communications internes et externes ils assurent ainsi, la cohésion économique et sociale de l'entreprise en

véhiculant une information fiscale précise. Le système d'information qui sert de traitement pour la production des déclarations repose sur un logiciel interne appelé « Sage Ligne 1000 TS » qui sert à donner à la société des états comptables et financiers et permet de produire des déclarations fiscales ;

- ❖ les agents du pôle fiscal bénéficient de l'appui d'un expert fiscal d'un cabinet du nom de JURIS CONSULT ainsi que d'un expert de la Direction du Groupe (surtout en cas de contentieux).

5.1.2. Les objectifs du pôle fiscal

Le pôle fiscal d'Orange Niger a pour objectifs :

- ❖ d'assurer la régularité dans la production et le dépôt des déclarations ;
- ❖ de gérer le courrier administratif ;
- ❖ de traiter les avis d'imposition ;
- ❖ de gérer les contentieux fiscaux.

5.1.3. Les composants du processus fiscal

Dans la gestion du pôle fiscal, les agents affectés à cette fonction effectuent des activités visant à assurer la continuité dans la production des déclarations fiscales. Il s'agit :

- ❖ **Application des règles fiscales locales**

Elle consiste, pour les agents du pôle fiscal, de veiller au respect de ce que disent les dispositions fiscales dans le traitement des opérations ayant trait à la fiscalité. Ce qui fait que les agents suivent des formations permettant la mise à jour de leur niveau et la maîtriser des nouvelles dispositions qui sont prises par l'Administration fiscale en vue de pouvoir les insérer dans les pratiques fiscales de la société ; ils bénéficient dans ce sens de l'appui de l'expert fiscal du Cabinet et celui de la Direction du Groupe.

❖ Validation des différentes déclarations fiscales

Par cette opération, le chef du pôle fiscal établit les déclarations de TVA à partir de la base comptable de « Sage » qu'il envoie par mail à l'expert du cabinet et au comptable pour une seconde vérification avant le 10 de chaque mois pour la déclaration du mois précédent. Ces derniers répondent au chef pôle fiscal avant le 12 du mois avec les observations ou remarques qu'ils ont. Une fois qu'il reçoit les retours du comptable et de l'expert du cabinet, l'opération de validation technique des déclarations est terminée.

Toutefois, les déclarations d'IUTS ne font l'objet d'envoi à l'expert du cabinet et au comptable qu'une fois l'an, à savoir lors de la production de la déclaration annuelle récapitulative. C'est également le cas lorsque l'application est de nouveau paramétrée ou rencontre des problèmes, sinon en cas d'écart à régulariser, il se fait au plus tard avant le 31 janvier.

❖ Suivi des missions des contrôleurs fiscaux

Lors des contrôles fiscaux, les fiscalistes de la société ONI accueillent les vérificateurs, les placent dans un bureau confortables, leur fournissent toute la documentation nécessaire qu'ils demandent et répondent à toutes questions des vérificateurs auxquelles ils peuvent répondre ; pour les questions auxquelles ils ne peuvent pas répondre ou qui sont délicates, ils font appel aux conseils de l'expert fiscal du Cabinet. Lorsque les vérificateurs établissent leur notification, le conseiller et le fiscaliste d'ONI rédigent la réponse ensemble avec la collaboration de la direction fiscale du groupe.

Lorsque des aspects juridiques interviennent, ils font appel aux conseils de l'avocat de la société.

❖ Validation de revues fiscales périodiques des comptes d'impôts

Ce sont les rapprochements effectués tous les semestres sur les comptes pour déceler les risques conjointement avec les commissaires aux comptes. Cela permet de prendre connaissance des différents risques fiscaux qui peuvent impacter les comptes ensuite les états financiers. Cela permet de prendre des mesures visant à maîtriser ses risques.

❖ **Respect des délais légaux des obligations fiscales**

L'envoi des mails à l'expert fiscaliste du Cabinet et au comptable de la société se faisant au plus tard le 10 du mois suivant pour les déclarations du mois passé, ces derniers font le retour des observations, s'il y en a, au plus tard le 12 du mois. Une fois reçu, le chef du pôle fiscal envoie au trésorier un mail faisant état du montant à déclarer et à payer au titre du mois passé. Le trésorier quant à lui établit un chèque qu'il met en circuit au nom du receveur des Impôts que l'assistant fiscaliste dépose en paiement à la recette des impôts des Grandes entreprises.

❖ **Optimisation des règles fiscales au profit de l'entreprise**

C'est un travail qui se fait en amont de toute opération faisant intervenir les aspects fiscaux. Cela permet à la société de faire des économies sur l'investissement ou l'opération à réaliser. Ceci concerne les opérations à l'interne également, exemple de la retenue du précompte ISB quand le prestataire est soumis au régime réel (2% précompté) ou au régime du forfait (7% précompté).

5.2. Dispositif de gestion des risques fiscaux

La description du dispositif de gestion des risques est une étape importante dans l'audit de la gestion desdits risques fiscaux. Elle permet une prise de connaissance de l'existant de la société en général et du pôle fiscal en particulier pour une meilleure analyse du dispositif et de la maîtrise des risques. Cette section mettra en exergue les éléments du processus de management dont nous déroulons comme suit.

5.2.1. Environnement interne

A ce niveau nous allons décrire ce que reflète le style du pôle fiscal de la société Orange Niger. Il révèle le penchant aux risques des personnes que compte la société.

Cet environnement interne comprend les éléments suivants :

❖ Culture du risque

La culture du risque au niveau d'Orange Niger est assez développée. Les agents ne cessent de se renseigner sur les implications fiscales d'un investissement, notamment son contenu, son impact toujours possible et ses conséquences plus ou moins fortes qui pourraient en découler. Au moindre risque fiscal que comporte l'opération les agents ne s'engagent que si le risque est mineur.

❖ Appétence pour le risque

En raison des conséquences financières que comporte tout risque fiscal que la société serait amenée à prendre, le niveau du risque fiscal que les agents sont prêts à prendre en vue d'atteindre leurs objectifs est négligeable. En effet, tout manquement ou mauvaise application d'une disposition fiscale entraînerait l'application stricte des sanctions qui sont contenues dans les textes fiscaux.

❖ Conseil d'administration

Le Conseil d'Administration d'Orange Niger est composé de quatre (4) membres qui exercent un contrôle permanent sur la gestion assurée par la Directeur Général. Ce conseil est chargé d'agir en toute circonstance au nom de la Société dans les seules limites de l'objet social et des pouvoirs expressément attribués par la loi aux Assemblées d'Actionnaires. En tant que contrepoids face aux décisions prises par la direction, le Conseil d'Administration autorise le Directeur Général à donner des cautions, avals ou garanties et veille à la mise en œuvre des orientations fiscales de l'activité de la société.

❖ **Intégrité et valeur éthiques**

L'intégrité des agents du pôle fiscal se manifeste par l'absence de mauvaises intentions dans l'application des textes fiscaux, la capacité des agents d'agir avec honnêteté et probité à l'égard des partenaires d'affaires fiscales et des interlocuteurs de l'Administration fiscale.

Orange Niger dispose d'un code d'éthique qui présente les comportements à adopter pour rendre les conditions d'une vie heureuse, faciliter la recherche d'idéal de société et de conduite de l'existence.

❖ **Engagement de compétence**

Les agents affectés au pôle fiscal disposent de connaissances tirées de l'expérience dans des cabinets et entreprises avant d'arriver à Orange Niger. Leur compétence reflète les connaissances et aptitudes nécessaires à l'exercice des activités du pôle.

❖ **Structure organisationnelle**

Le pôle fiscal est une structure rattachée au Directeur Administratif et Financier, comme précisé plus haut. La structure organisationnelle de la DAF regroupe les différents organes et les relations qui existent entre eux (hiérarchiques ou fonctionnelles).

Le pôle fiscal est composé de deux (2) agents hommes qui effectuent les tâches relatives à la fiscalité. Ces agents disposent chacun d'un bureau et de matériel informatique lui permettant d'accomplir ses tâches avec beaucoup de rapidité.

❖ **Implications**

Les agents du pôle fiscal sont associés dès en amont dans la conception des projets, ce qui les motive dans la gestion de tous les aspects touchant la fiscalité.

5.2.2. Fixation des objectifs

Dans l'optique d'identifier les événements, d'évaluer les risques et de prendre des mesures nécessaires pour les gérer, un certain nombre d'objectifs ont été fixés au pôle fiscal.

Les objectifs retenus par la direction et contribuant à la mission de l'organisation tout en s'assurant qu'ils correspondent à l'appétence de l'organisation pour le risque fiscal sont entre autre :

- ❖ d'assurer la régularité dans la production et le dépôt des déclarations ;
- ❖ de gérer le courrier administratif ;
- ❖ de traiter les avis d'imposition ;
- ❖ de gérer les contentieux fiscaux.

Ces objectifs laissent transparaître que le niveau de risque fiscal que la société accepterait de prendre compte tenue de l'implication financière de l'opération est très faible, si non inexistant de même que le niveau acceptable de variation dans l'atteinte des objectifs c'est-à-dire la tolérance au risque.

5.2.3. Identification des événements

En considérant que les événements ne surviennent pas isolément. Nous avons fait un recensement des événements sans faire une distinction entre les événements qui peuvent déclencher un autre et les événements qui peuvent survenir simultanément.

Les événements potentiels qui, s'ils se réalisent, pourront affecter la société ou nuire sérieusement à la capacité de l'entité à mettre en œuvre sa stratégie et à atteindre ses objectifs sont :

❖ Evènements du système d'information

Pour ce composant du dispositif de gestion des risques, nous avons considéré les événements ci-dessous :

- ✓ accès au système d'information ;
- ✓ non mise à jour des listes des personnes autorisées ;

Audit de la gestion des risques fiscaux : cas de la Société Orange Niger

- ✓ vol ou destruction du matériel informatique ;
- ✓ rupture du réseau ;
- ✓ panne de machine.

❖ Evènements liés aux ressources humaines

Pour les ressources humaines, les évènements qui impactent considérablement la gestion du risque fiscale que nous avons retenus se présentent comme suit :

- ✓ sous-effectif ;
- ✓ non-atteinte des objectifs ;
- ✓ absence de suivi des impôts ;
- ✓ non appropriation de la gestion des impôts ;
- ✓ démotivation du personnel ;
- ✓ départ des meilleurs éléments ;
- ✓ inadaptation des formations.

❖ Evènements liés à l'application des règles fiscales

Les évènements liés au respect des dispositions fiscales dont la survenance peut influencer négativement l'atteinte des objectifs assignés au service fiscal sont entre autres:

- ✓ états financiers erronés ;
- ✓ non certification des comptes ;
- ✓ erreurs dans la production des déclarations ;
- ✓ non-respect ou non-conformité avec la réglementation fiscale en vigueur ;
- ✓ omission de dispositions fiscales ;
- ✓ dépôt tardif.

❖ Evènements liés à la validation des différentes déclarations fiscales

Il s'agit d'évènements liés à la validation des déclarations dont la survenance entraînerait une non-conformité des déclarations aux textes fiscaux en vigueur applicables à la Société Orange Niger. Ce sont les évènements ci-après :

- ✓ omission d'opérations ;
- ✓ non-respect des règles de déclaration ;
- ✓ omission ou retard dans la transmission des déclarations ;
- ✓ erreur dans la transmission ;
- ✓ non réception ou retard dans la réception des observations ;
- ✓ non-conformité à la réglementation ;
- ✓ non établissement des déclarations ;
- ✓ non prise en compte des observations dans la déclaration définitive.

❖ Evènements liés au suivi des missions des contrôleurs fiscaux

Pour le suivi des missions des contrôleurs fiscaux nous avons identifiés les évènements ci-dessous :

- ✓ refus d'accueillir les vérificateurs ;
- ✓ indisponibilité des agents du pôle fiscal ;
- ✓ non production de certains documents aux vérificateurs ;
- ✓ absence de local dans lequel dérouler le planning de vérification ;
- ✓ argumentaire erroné ;
- ✓ retard de transmission des réponses ;
- ✓ omission de transmission des réponses.

❖ **Evènements liés à la validation de revues fiscales périodiques des comptes d'impôts.**

L'évaluation d'une période à l'autre des déclarations produites peut comporter des risques.

Les évènements suivants peuvent avoir un impact dans l'atteinte des objectifs du pôle fiscal :

- ✓ non détection dans les délais d'irrégularités ;
- ✓ retard de validation ;
- ✓ insuffisance de rapprochement des comptes d'impôts avec les déclarations.

❖ **Evènements liés au respect des délais légaux des obligations fiscales**

Les évènements qui peuvent empêcher le dépôt des déclarations conformément aux dispositions fiscales peuvent être :

- ✓ déclaration et/ou paiement tardif ;
- ✓ dégradation de l'image de la société ;
- ✓ contentieux fiscal.

❖ **Evènements liés à l'optimisation des règles fiscales au profit de l'entreprise**

Concernant l'optimisation des règles fiscales au profit de la société Orange Niger, nous avons identifié les évènements ci-après :

- ✓ opportunités d'économies d'impôts non saisies ;
- ✓ paiement d'impôts et de taxes injustifiés.

Les techniques d'identification des évènements au niveau du pôle fiscal d'Orange Niger portent sur les archives d'évènements déjà survécus, des groupes de travail et entretien avec l'expert fiscaliste du Cabinet et de celui du groupe.

5.2.4. Evaluation des risques

Ce point va consister à déterminer les conditions dans lesquelles des événements potentiels sont susceptibles d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs du pôle fiscal.

❖ Contexte de l'évaluation des risques

Le processus de l'évaluation qui consiste à attribuer une valeur à un risque pour exprimer la fréquence de l'occurrence du risque, le degré de maîtrise que le pôle fiscal imagine posséder sur lui et donc finalement l'effet de sa survenance sur la société se fait en fonction du redressement, des sanctions financières fiscales et de la dégradation de l'image que la société pourrait encourir.

❖ Estimation de la probabilité et de l'impact des risques

Les différents événements cités plus haut sont passés en revue au moins une fois le mois avant la date de production des déclarations, ce qui rend la possibilité de survenance d'un événement relatif à la gestion fiscale moindre.

La conséquence de la défaillance de l'application des règles fiscales en matière de TVA et d'IUTS s'estime en fonction des pénalités et amendes que la société pourrait encourir lors d'un redressement fiscal issu d'un contrôle de l'Administration fiscale.

❖ Techniques d'évaluation

Nous nous sommes informés et avons obtenus une compréhension de la façon dont le pôle fiscal évalue les risques de la société.

Ainsi, la technique d'évaluation utilisée au niveau du pôle fiscal est la technique quantitative, car elle permet d'avoir une situation plus précise et plus chiffrée du montant encouru en cas de manquement aux dispositions fiscales.

Cette méthodologie d'évaluation des risques s'appuie sur les dispositions fiscales en analysant les obligations et les contraintes qui portent sur la TVA et l'IUTS.

❖ **Lien entre événements**

Des liaisons peuvent exister entre les événements ce qui fait que le pôle fiscal les évalue ensemble, c'est le cas d'une panne du réseau qui peut entraîner un retard dans l'établissement des déclarations ou de leur validation par l'expert fiscaliste ou le comptable. D'autres événements par contre font l'objet d'une évaluation séparée.

5.2.5. Traitement des risques

Après l'évaluation des risques, le pôle fiscal détermine le traitement approprié à chacun des risques en fonction des différentes solutions possibles.

❖ **Evaluation des traitements possibles**

Pour ramener le risque résiduel à un niveau tolérable pour la société, les traitements des risques sont discutés avec les fiscalistes de la société ainsi, celle qui donne un grand bénéfice à la société donc moins de charges d'impôts est privilégiée car elle prend en compte les opportunités d'optimisation fiscale au profit de la société.

❖ **Traitements sélectionnés**

Après évaluation des différentes alternatives en matière de traitement d'un risque, la façon dont la direction compte gérer le risque en sélectionnant un traitement qui consiste en la détermination d'activités de contrôle qui permettent d'assurer la maîtrise du risque à un niveau raisonnable se passe en collaboration entre les agents fiscalistes et l'expert fiscaliste du cabinet et cela est fonction de l'optimisation fiscale qui pourrait en découler au profit de la société.

5.2.6. Activités de contrôle

A ce niveau nous allons donner les activités de contrôle qui permettent de s'assurer que les traitements des risques souhaités par la direction ont effectivement été mis en place.

❖ Intégration au traitement des risques

Les activités de contrôle permettant d'assurer la mise en œuvre effective des traitements de risques dans les délais impartis sont les activités de validation des déclarations par le comptable de la société et l'expert fiscaliste du cabinet à partir d'un rapprochement de données leur permettant d'avoir la garantie que les mesures de traitement ont été prises en compte. Elle se fait également à travers des supervisions et vérifications du supérieur hiérarchique pour s'assurer de l'application des traitements de risques.

❖ Type d'activités de contrôle

Les activités de contrôle utilisées au niveau du pôle fiscal sont habituellement de type préventif, ces activités de contrôle permettent de répondre aux traitements des risques, ils permettent d'interrompre certaines opérations avant leur exécution, d'identifier les dysfonctionnements dans les meilleurs délais, de s'assurer que toutes les informations saisies sont exactes et qu'il existe des procédures décisionnelles qui permettent aux différents responsables d'autoriser ou de valider les différentes décisions.

❖ Politiques et procédures

En ce qui concerne le pôle fiscal, la politique mise en place est celle d'une bonne gestion fiscale à travers la meilleure optimisation possible. Toutefois, les procédures qui doivent décrire comment l'application de cette politique devrait se faire est inexistante.

Il est à préciser que ces procédures permettraient à l'organisation de prendre connaissance des traitements des opérations fiscales qui sont mis en œuvre par les agents du pôle lors de l'exécution de leurs tâches tout en facilitant leur contrôle.

5.2.7. Information et communication

Les opérations ayant des implications fiscales pertinentes sont, dès leur conception, identifiées et communiquées au chef du pôle fiscal qui fait ses appréciations en vue d'une meilleure optimisation fiscale au profit de la société.

Le système d'information utilise des données générées en interne par SAGE Line 1000 et des informations provenant du cabinet fiscal, du fiscaliste du groupe ou de l'Administration fiscale permettant de faire une gestion efficace des risques fiscaux et de prendre des décisions éclairées relativement aux objectifs du pôle fiscal.

❖ Information

Les sources interne et externe qui permettent de prendre des décisions sont le code fiscal, le code général des impôts, les différentes revues fiscales qui paraissent périodiquement.

Orange Niger dispose d'un système d'information qui permet d'identifier, de répertorier, de traiter, d'analyser et de communiquer les informations fiscales en vue de faire des déclarations fiscales pertinentes et exactes dans des délais, au niveau de l'Administration fiscale avec les exigences en matière de réglementation fiscale.

❖ Communication

La transmission d'informations du pôle fiscal se fait à travers l'intranet pour les informations qui circulent en interne à Orange Niger, et par courriel ou boîte postale pour les informations destinées à l'externe de la société.

Il arrive que certains agents de la société cherchent conseil auprès des fiscalistes dans leur bureau, ceci en vue de s'approprier d'une démarche à suivre pour effectuer une opération sans que cela n'ait des conséquences fiscales.

5.2.8. Pilotage

La conduite du dispositif de gestion des risques repose sur l'évaluation de l'existence et du fonctionnement de ses composantes de manière permanente, à travers des opérations courantes de coordination.

❖ Opérations courantes de pilotage

Ces opérations portent sur les informations comptables qu'ils reçoivent de la division comptabilité et des conseils demandés par les autres agents de la société.

Ainsi, le pôle fiscal coordonne les activités de tous ceux qui participent au processus de gestion fiscale et de génération d'informations fiscales afin que les objectifs de ce pôle soient atteints.

❖ Reporting sur les défaillances du dispositif

Les agents du pôle fiscal rendent couramment compte au Directeur Administratif et Financier des défaillances qui affectent le dispositif de gestion des risques fiscaux. Le Directeur Administratif et Financier prend les mesures indispensables pour une bonne gestion des activités relatives à la fiscalité dans la limite des pouvoirs qui lui sont conférées, sinon il transmet au Directeur Général pour prendre les mesures nécessaires.

5.2.9. Rôles et responsabilités

La culture de la gestion des risques étant assez développée au niveau d'Orange Niger, les agents de la société participent pour une très grande part à la gestion des risques fiscaux par la sollicitation des fiscalistes dans toutes opérations qu'ils entreprennent dans leur périmètre de responsabilité.

Tous les collaborateurs de l'organisation contribuent à la gestion des risques, certains font partie du dispositif de gestion même et d'autres sont externes, mais concourent dans l'atteinte des objectifs du pôle fiscal en particulier et de la société en général.

❖ Collaborateurs

Dans ce lot il y a le Conseil d'Administration qui précise les objectifs de la Société et l'orientation qui doit être donnée à son administration et exerce un contrôle permanent sur la gestion assurée par le Directeur Général.

Le Directeur général qui élabore les politiques générales de la société, veille à leur application, fixe les objectifs et donne les moyens aux différentes structures, dont le pôle fiscal, pour les atteindre. Il contrôle les activités de neuf (9) Directions opérationnelles et fonctionnelles dont la Direction Administrative et Financière de laquelle relève le pôle fiscal qui est responsable des activités de gestion fiscale de la société et du dispositif de gestion des risques fiscaux.

❖ Tiers

Parmi ceux-ci il y a les conseillers fiscaux du cabinet et du Groupe Orange, les commissaires aux comptes et auditeurs externes qui donnent leur point de vue à l'issue de leurs travaux de conseils et d'audit, l'Administration fiscale dans ses relations avec la Société pour le respect des dispositions fiscales, les tiers qui partagent une relation d'affaires avec la société et qui apportent des informations entrant dans la sphère des activités relatives à la gestion des risques fiscaux.

5.3. Identification des risques liés au dispositif de gestion des risques

Dans cette section, nous allons identifier, pour chaque composante du dispositif de gestion des risques, les risques ou zones à risques y afférents, sans toutefois être exhaustif en raison de leur complexité, variabilité et l'interdépendance entre risques pouvant générer de nouveaux risques. Cette identification des risques se fera à travers un tableau à six (6) colonnes dont les rubriques sont : tâches ou composante, objectifs de contrôle, risques, évaluation, dispositif de contrôle et constat, comme préconisée par Renard.

Audit de la gestion des risques fiscaux : cas de la Société Orange Niger

L'évaluation dont il est question dans ce tableau sera fonction d'un barème à deux niveaux : force (F) si le dispositif de contrôle est mis en place et appliqué, faiblesse (f) si le dispositif n'est pas mis en place ou inefficace. Elle nous permettra de dégager les forces et faiblesses dans un point suivant.

5.3.1. Identification des risques liés au système d'information

Pour ce composant du dispositif de gestion des risques, nous avons pris en compte les risques présentés dans le tableau ci-dessous.

Tableau N°2 : Risques liés au système d'information

Composantes	Objectif de contrôle	Risques	Évaluation	Dispositif de contrôle interne	constat
Système d'information	S'assurer que seul le personnel autorisé a accès au système d'information fiscal	Accès au système d'information non contrôlé.	F	Actualisation des habilitations.	OUI
		Non mise à jour des listes des personnes autorisées.	F	Changement périodique des codes d'accès.	OUI
			F	Mise en place de sauvegarde et désactivation des codes déjà utilisés	OUI
	S'assurer de la disponibilité, de l'intégrité, de la confidentialité et la traçabilité de l'information	Vol ou destruction du matériel informatique	F	Mise en place et diffusion d'une politique de sécurité du système d'information	OUI
		Rupture du réseau	F	Ethique et procédure	OUI
		Panne de machine	F	Définition d'une périodicité pour l'entretien des machines	OUI

Source : Nous-mêmes

5.3.2. Identification des risques liés aux ressources humaines

Les ressources humaines constituent le maillon principal dans l'entreprise. La gestion des risques qui leur sont associés contribue considérablement à la maîtrise du risque fiscal. Les risques retenus se présentent dans le tableau suivant.

Tableau N°3 : Risques liés aux ressources humaines

Composantes	Objectif de contrôle	Risques	Évaluation	Dispositif de contrôle interne	constat
Ressources humaines	S'assurer que le personnel affecté au service fiscal est suffisant.	Sous-effectif Non-atteinte des objectifs	F	Entretien avec le responsable du service fiscal	OUI
	S'assurer que le personnel intervenant sur le processus fiscal correspond au besoin de l'organisation.	Absence de suivi adéquat des impôts L'appropriation de la gestion des impôts n'est pas effective.	F F	Procédure de recrutement Entretien avec le responsable du service fiscal	OUI OUI
	S'assurer que les fiscalistes sont évalués objectivement et régulièrement et qu'il existe un plan de formation	Démotivation du personnel Départ des meilleurs éléments Inadaptation des formations	F F F	Procédure d'évaluation existante Fiche d'évaluation du personnel Document de suivi	OUI OUI OUI

Source : Nous-mêmes

5.3.3. Identification des risques liés à l'application des règles fiscales

L'application des règles fiscales tient une place importante dans l'établissement des déclarations d'impôts, car l'Administration fiscale fait du respect du Code Général des Impôts une exigence pour la production des déclarations fiscales. L'activité visant à respecter les

Audit de la gestion des risques fiscaux : cas de la Société Orange Niger

dispositions fiscales est exposée à des risques dont la survenance peut influencer négativement l'atteinte des objectifs assignés au service fiscal.

Tableau N° 4: Risques liés à l'application des règles fiscales

Composantes	Objectif de contrôle	Risques	Évaluation	Dispositif de contrôle interne	constat
Gestion des comptes d'impôts	S'assurer que les comptes utilisés sont fiables	Etats financiers erronés	F	Procédure de comptabilisation des impôts	OUI
Déclarations fiscales	S'assurer de la bonne application des règles comptables, fiscales et juridique	Risque de non certification des comptes	F	Entretien	OUI
	S'assurer de la fiabilité des déclarations fiscales et du respect des délais dans la transmission de ces documents à l'Administration fiscale	Erreurs dans la production des déclarations	F	Lois et réglementations comptables, fiscales et juridiques	OUI
		Non-respect ou non-conformité avec la réglementation fiscale en vigueur	F	Lois et réglementations fiscales	OUI
		Pénalité financières pour omission ou dépôt tardif	F	Liste et planning	OUI

Source : Nous-mêmes

5.3.4. Identification des risques liés à la validation des différentes déclarations fiscales

Ce sont ces validations qui garantissent la conformité des déclarations aux textes fiscaux en vigueur application à la Société Orange Niger. Pour ce point nous avons soulevé les risques ci-après.

Tableau N° 5 : Risques liés à la validation des différentes déclarations fiscales

Taches	Objectif de contrôle	Risques	Évaluation	Dispositif de contrôle interne	constat
Établissement de la déclaration fiscale.	S'assurer que la déclaration prend en compte toutes les opérations concernées.	Omission d'opérations	F	Connaissance de la pratique de déclaration	OUI
		Non-respect des règles de déclaration	F	Lois et réglementations fiscales	OUI
Transmission de la déclaration au comptable et à l'expert fiscaliste	S'assurer de la transmission rapide des déclarations	Omission ou retard dans la transmission des déclarations	F	Mise en place d'un dispositif de relance automatique	OUI
		Erreur dans la transmission	F	Mise en place d'un dispositif de confirmation de transmission	OUI
Réception des observations	S'assurer de la réception des observations dans les temps	Non réception ou retard dans la réception des observations	F	Mise en place d'un dispositif de confirmation de réception	OUI
Vérification du contenu des observations	S'assurer de la pertinence des observations	Non-conformité à la réglementation	F	Code Général des Impôts	OUI
Établissement de la déclaration définitive.	S'assurer que les déclarations, après chaque réception d'observations, sont établies	Non établissement des déclarations	F	Mise en place d'un dispositif de relance automatique	OUI
		Non prise en compte des observations dans la déclaration définitive.	F	Procédure de veille fiscale	OUI
			F	Double vérification	OUI

Source : Nous-mêmes

5.3.5. Identification des risques liés au suivi des missions des contrôleurs fiscaux

Le suivi des missions des contrôleurs fiscaux est important car il permet la compréhension des actions des uns et des autres. La maîtrise des risques liés à cette activité participe énormément à la maîtrise des risques fiscaux. Ainsi, nous avons identifiés les risques ci-dessous.

Tableau N° 6 : Risques liés au suivi des missions des contrôleurs fiscaux

Taches	Objectif de contrôle	Risques	Évaluation	Dispositif de contrôle interne	constat
Réception des vérificateurs	S'assurer d'un bon accueil aux vérificateurs	Refus d'accueillir les vérificateurs	F	Ethique et procédure	OUI
		Indisponibilité des agents du service fiscal d'ONI	F	Mise en place d'un groupe d'accueil des vérificateurs	OUI
Planning de la vérification	S'assurer du déroulement normal de l'opération de contrôle	Non production de certains documents aux vérificateurs	F	Traitement instantané des besoins des vérificateurs	OUI
		Absence de local dans lequel dérouler le planning de vérification	F	Suivi régulier du besoin des vérificateurs dans la période de contrôle	OUI
Préparation et transmission de la réponse aux vérificateurs	S'assurer de la qualité des réponses et de la rapidité de traitement.	Argumentaire erroné	F	Sélection des informations à diffuser	OUI
		Retard de transmission	F	Validation de la réponse par un expert fiscaliste	OUI
		omission de transmission des réponses	F	Mise en place d'un dispositif de relance	OUI

Source : Nous-mêmes

5.3.6. Identification des risques liés à la validation de revues fiscales périodiques des comptes d'impôts

Cette activité de validation de revues fiscales périodiques permet au pôle fiscal de faire une évaluation d'une période à l'autre des déclarations produites. Cette revue n'est pas sans risque dans l'atteinte des objectifs du service fiscal. Nous avons identifié les risques qui suivent.

Tableau N° 7 : Risques liés à la validation de revues fiscales périodiques des comptes d'impôts.

Composantes	Objectif de contrôle	Risques	Évaluation	Dispositif de contrôle interne	Constat
validation de revues fiscales périodiques des comptes d'impôts	S'assurer que les comptes d'impôts, après chaque période, font l'objet de validation	Non détection d'irrégularités dans les délais	F	Définition d'une périodicité de validation	OUI
		Retard de validation	F	Planning des validations	OUI
		Rapprochement comptes d'impôts avec les déclarations insuffisant	F	Mise en place d'un tableau de suivi	OUI

Source : Nous-mêmes

5.3.7. Identification des risques liés au respect des délais légaux des obligations fiscales

Dans les textes fiscaux, des dispositions fixent les délais de dépôt des déclarations. Le dépôt des déclarations conformément au respect des textes fiscaux passe par la maîtrise des risques liés au respect des délais des obligations. En voici les risques ayant retenu notre attention.

Tableau N° 8 : Risques liés au respect des délais légaux des obligations fiscales

Composantes	Objectif de contrôle	Risques	Évaluation	Dispositif de contrôle interne	Constat
Déclaration et paiement des impôts	S'assurer du respect des échéances.	Pénalités financières pour déclaration et/ou paiement tardif	F	Pratique existante	OUI
		Dégradation de l'image de la société	F	Code général des impôts	OUI
		Risque de contentieux.			

Source : Nous-mêmes

5.3.8. Identification des risques liés à l'optimisation des règles fiscales au profit de l'entreprise

Par cette activité d'optimisation des règles fiscales, une masse importante de ressources seront économisée dans l'intérêt de la société. Ceci passe par une maîtrise des risques liés. Nous avons ainsi identifié les risques ci-après.

Tableau N° 9 : Risques liés à l'optimisation des règles fiscales

Composantes	Objectif de contrôle	Risques	Évaluation	Dispositif de contrôle interne	Constat
Optimisation fiscale	S'assurer de l'optimisation des règles fiscales au profit de la société	Opportunités d'économies d'impôts non saisies.	F	Déclarations faites à l'Administration fiscale	OUI
		Paiement d'impôts et de taxes injustifiés	F	Code général des impôts et procédure de veille fiscale existante.	OUI

Source : Nous-mêmes

CHAPITRE 6- Résultats et recommandations

Suite à nos recherches sur l'audit de la gestion des risques fiscaux, nous avons effectué des travaux ayant fait ressortir des dysfonctionnements à travers, notamment l'utilisation d'un Questionnaire de Contrôle Interne.

Nous avons relevé des éléments relativement à nos préoccupations et interrogations qui ont conduit le recours à l'utilisation de Fiches d'Audit et de Recommandations (FAR).

Il sera question dans ce chapitre de présenter l'analyse des résultats dans un premier temps et formuler des recommandations pour les résoudre dans un second.

6.1. Résultats

Il s'agira de formuler sous forme de FAR les risques non ou mal maîtrisés en précisant le problème, les constats, les causes, les conséquences et dégager les forces et faiblesses du dispositif de contrôle interne.

6.1.1. Trouvailles

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 :

❖ Trouvailles sur le système d'information

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 déterminants qui caractérisent la confidentialité des informations fiscales dans la salle que partage le pôle fiscal avec les agents du service juridique.

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

Conséquences : certaines informations stratégiques fiscales tombent dans les mains des concurrents.

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 du pôle fiscal dans un bureau dédié uniquement à eux.

❖ Trouvailles sur les ressources humaines

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

❖ Trouvailles 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 : Le pôle fiscal d'Orange Niger comporte 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.

❖ Trouvailles sur la validation des différentes déclarations fiscales

Problème : le manuel de procédure comporte plusieurs insuffisances préjudiciables au pôle fiscal.

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.

Recommandations : au Directeur Administratif et Financier
Formaliser une procédure décrivant les opérations à valider, la périodicité et la technique de validation des déclarations fiscales.

❖ **Trouvailles 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 fiscal d'Orange Niger comporte certaines insuffisances relatives à l'absence de formalisation des pratiques dans l'application des règles fiscales.

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

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

Recommandations : au Directeur Administratif et Financier
Formaliser une procédure décrivant les opérations à effectuer et le comportement des agents à tenir en présence des contrôleurs fiscaux.

❖ **Trouvailles sur la validation de 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 validation 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 comme le souhaiterait la Direction Administrative et Financière.

Recommandations : au Directeur Administratif et Financier
Formaliser une procédure faisant le descriptif des opérations à valider, la périodicité des validations et la technique de validation.

❖ **Trouvailles sur le respect des délais légaux des obligations fiscales**

Il ressort de notre analyse documentaire que le Pôle fiscal ne rencontre aucune difficulté à produire ses déclarations et procède au paiement des impôts à temps. Cela se confirme par le tableau que nous avons dressé dans la section qui suit en son point qui traite des forces.

❖ **Trouvailles sur l'optimisation des règles fiscales au profit de l'entreprise**

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 agents.

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

Recommandations : au Directeur Général d'Orange Niger

Faire diffuser la culture du risque fiscal au niveau de toute la Société pour qu'aucune opération ne se fasse sans l'implication du pôle fiscal.

6.1.2. Forces

Pour arriver à des résultats qui dépassent les attentes de la Direction, un recensement des forces en place au niveau du pôle fiscal permettrait, de notre point de vue, de maîtriser les risques liés aux activités de ce pôle.

Il s'agit des forces relatives aux composantes du dispositif de maîtrise des risques qui est mis en place au niveau d'Orange Niger.

➤ **Du système d'information**

Les agents du pôle fiscal ont une parfaite maîtrise du logiciel de gestion comptable et de traitement de l'information fiscale permettant une appréciation de leur fiabilité. Ce logiciel

permet de réduire le temps consacré à la collecte de renseignements et d'accélérer leur exploitation.

Le matériel informatique du pôle fiscal fait l'objet d'entretien régulier et le système d'information est programmé de sorte à ne donner accès aux informations fiscales qu'à ceux qui sont habilités à y accéder. Les mots de passe font l'objet de modification selon une périodicité programmée dans l'application.

➤ **Des ressources humaines**

Les agents du pôle fiscal disposent de connaissances théoriques et pratiques approfondies en matière fiscale pour prendre en charge toutes les questions relatives à l'application des règles fiscales. Ils bénéficient de l'appui d'experts du groupe et d'un cabinet local, ils suivent également des formations de renforcement de capacité et autres qui entrent dans le champ fiscal.

➤ **Du respect des périodes de déclaration et de tenue des comptes de TVA et d'IUTS**

Etant soumise au régime réel normal d'imposition, Orange Niger est tenu de produire chaque mois auprès du service des impôts de la Direction des Grandes Entreprises une déclaration de TVA et d'IUTS pour le mois précédent.

Le tableau ci-dessous fait un recensement des déclarations de TVA et d'IUTS des Six (6) premiers mois de l'année 2013 d'Orange Niger. Ce tableau prend en compte la validation périodique des comptes d'impôts.

Tableau N°10 : Tableau des déclarations mensuelles de la TVA et de l'IUTS

Déclarations de TVA					Déclarations d'IUTS				
Déclaratio n du mois de	Date d'édition des imprimés	Date de paiement	Date de déclaration	Nombre de jours de retard	Déclaration du mois de	Date d'édition des imprimés	Date de paiement	Date de déclaration	Nombre de jours de retard
Janvier	12 Février	14 Février	15 Février	-	Janvier	11 Février	14 Février	15 Février	-
Février	13 Mars	14 Mars	15 Mars	-	Février	11 Mars	14 Mars	15 Mars	-
Mars	10 Avril	12 Avril	15 Avril	-	Mars	9 Avril	12 Avril	15 Avril	-
Avril	12 Mai	14 Mai	15 Mai	-	Avril	9 Mai	14 Mai	15 Mai	-
Mai	12 Juin	13 Juin	15 Juin	-	Mai	10 Juin	13 Juin	15 Juin	-
Juin	12 Juillet	12 Juillet	15 Juillet	-	Juin	10 Juillet	12 Juillet	15 Juillet	-

Source : Nous-mêmes

Ce tableau démontre combien le pôle fiscal est respectueux des délais de déclaration et de paiement des impôts conformément à la réglementation fiscale en vigueur.

➤ **Du respect des règles fiscales et du suivi des missions de contrôle fiscal**

Le tableau ci-après nous donne les résultats des différentes missions des agents de l'Administration fiscale sur la TVA et l'IUTS de la Société. Ce tableau est également relatif à l'incidence de l'application des règles fiscales portant sur la TVA et l'IUTS.

Tableau N°11 : Tableau des résultats des missions de contrôle fiscal

Date de la vérification	Impôt concerné	Observation sur les conclusions de la mission
26 Avril 2013	TVA	Redressement sur le chiffre d'affaires exonéré

Source : Nous-mêmes

Les déclarations produites par le pôle fiscal pour le compte d'Orange Niger n'ont aucune incidence négative ayant conduit la société à faire l'objet d'un redressement fiscal. Ce mérite doit être mis à l'actif des agents du pôle fiscal et des experts qui les accompagnent.

❖ De l'optimisation fiscale

Le tableau qui suit présente l'état des optimisations fiscales que le pôle fiscal a permis de réaliser compte tenu de l'implication fiscale des opérations accomplis par la société.

Tableau N°12 : Tableau des quatre (4) dernières optimisations fiscales

Mois	Type d'impôt	Observation
Février 2013	ISB 16% (prestations des fournisseurs étrangers)	Contrats de pose de fibres optiques
Septembre 2013	TVA	Contrat de refueling des carburants
Septembre 2013	IUTS	Tickets cantines des agents de la Société.
Septembre 2013	T.I	Contrat de bail d'un bâtiment nouvellement construit

Source : Nous-mêmes

Il ressort de ce tableau que le pôle fiscal d'Orange Niger joue un rôle très remarquable, car grâce à la compétence des fiscalistes et leur connaissance des règles fiscales, ils arrivent à cadrer chaque opération dans la rubrique convenable en vue de faire supporter moins de charges fiscales à la société.

6.1.3. Faiblesses

Force est de constater que le pôle fiscal d'Orange Niger connaît bien d'insuffisances quant à la formalisation des tâches qu'il effectue. En effet, ce pôle réalise ses activités sans grande difficulté et arrive à respecter les règles fiscales tant bien que mal, mais le manuel de

procédure qui date de 2009 ne cite en aucun endroit la manière de produire les déclarations fiscales, la conduite à tenir des agents pendant une mission de contrôle fiscal, les mécanismes d'optimisation fiscale, et bien d'autres.

Il faut préciser que le Pôle fiscal partage le même bureau que des agents autres que des fiscalistes, ce qui est un handicap pour une meilleure conversation des sujets d'ordre fiscal.

6.2. Recommandations

Il s'agit à ce niveau de formuler des recommandations en spécifiant pour chacune d'elles la personne habilitée à assurer l'action.

6.2.1. Recommandations à l'endroit du Directeur Général d'Orange Niger

- ❖ **Recommandations relatives à l'optimisation des règles fiscales au profit de l'entreprise**

Faire diffuser la culture du risque fiscal au niveau de toute la Société pour qu'aucune opération ne se fasse sans l'implication du pôle fiscal.

6.2.2. Recommandations à l'endroit du Directeur Administratif et Financier

- ❖ **Recommandations relatives au système d'information (les moyens)**

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 du pôle fiscal dans un bureau dédié uniquement à eux.

❖ Recommandations relatives à l'application des règles fiscales

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

❖ Recommandations relatives à la validation des différentes déclarations fiscales

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

❖ Recommandations relatives au suivi des missions des contrôleurs fiscaux

Formaliser une procédure décrivant les opérations à effectuer et le comportement à tenir par les agents en présence des contrôleurs fiscaux.

❖ Recommandations relatives à la validation de revues fiscales périodiques des comptes d'impôts

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

6.2.3. Recommandations à l'endroit du Chef du Pôle fiscal

❖ Recommandations relatives à la description des opérations du Pôle

Faire le descriptif des différentes procédures du Pôle fiscal au service qualité d'Orange Niger en vue d'introduire les différentes opérations et tâches dans le manuel de procédures.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE

Cette deuxième partie nous a permis de faire une présentation générale de la Société Orange Niger, du pôle fiscal, des activités de gestion fiscale ainsi que le processus de gestion des risques fiscaux.

Notre étude, à travers son analyse des procédures, a fait relever quelques défaillances dans le processus. Les recommandations proposées à la société devraient permettre une meilleure maîtrise des risques liés à la gestion fiscale.

CESAG - BIBLIOTHEQUE



CONCLUSION GENERALE

En définitive, notre stage au niveau de la Société Orange Niger nous a permis de prendre connaissance des différentes composantes du dispositif de gestion des risques fiscaux et d'appréhender ses réalités institutionnelles. Ceci nous a permis, à partir du modèle d'analyse de l'audit par les risques que nous avons développé dans la première partie de notre étude, d'appliquer notre modèle au processus de gestion fiscal de cette société.

Cette étude nous a permis de :

- ✓ faire une synthèse sur les généralités de la gestion des risques fiscaux ;
- ✓ prendre connaissance du dispositif de gestion des risques fiscaux ;
- ✓ procéder à une identification des risques liés à ce dispositif ;
- ✓ apprécier le dispositif de gestion des risques fiscaux ;
- ✓ formuler des recommandations permettant une meilleure maîtrise des risques fiscaux.

Il est important de reconnaître que les conditions de travail des fiscalistes, telles que pratiquées à Orange Niger, ne favorisent pas la vérification de toutes les opérations effectuées par la société dans le temps, c'est-à-dire avant la production des déclarations et le paiement de l'impôt. En effet, elles portent préjudice à la productivité du pôle du fait de l'impossibilité de veiller au respect de la réglementation fiscale. Ce respect de la réglementation conditionne l'importance des risques fiscaux quant aux suites d'un contrôle fiscal.

Après avoir pris connaissance du processus de gestion des risques fiscaux, nombre de manquements ont été relevés, limitant du coup l'efficacité des tâches du pôle fiscal malgré la présence d'un conseil fiscal.

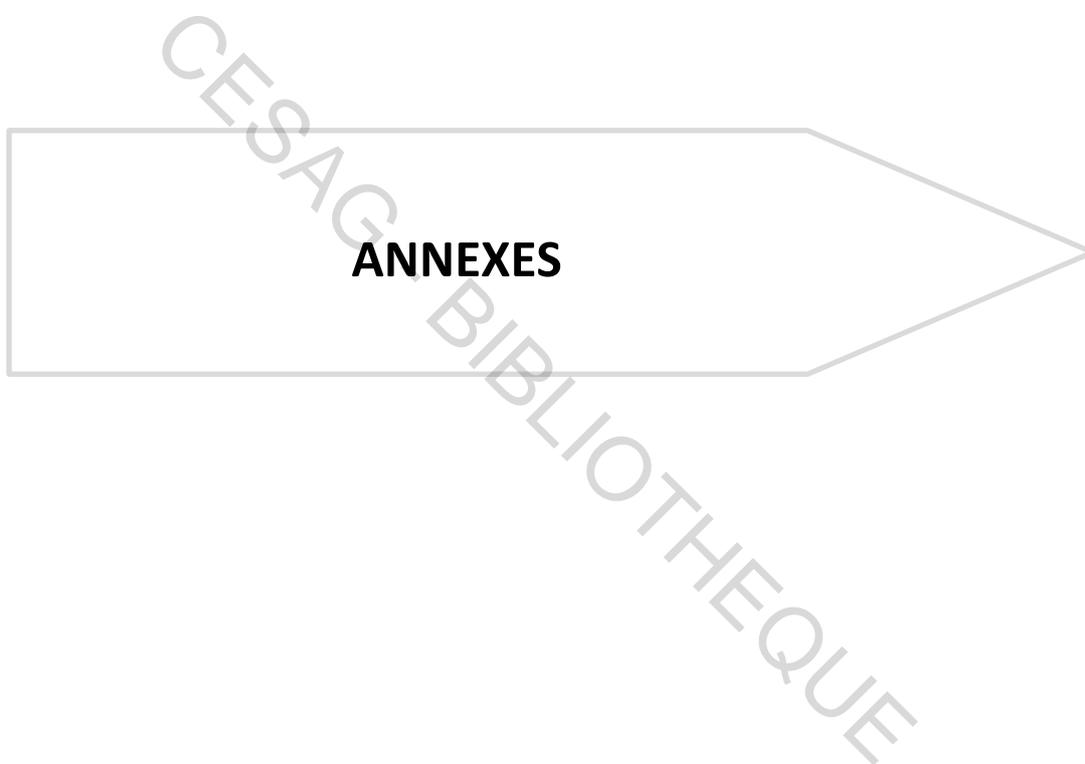
Nous estimons que la réussite des activités du pôle fiscal d'Orange Niger passerait par la prise en compte des recommandations soulevées dans le présent document, la description formelle du processus de gestion fiscal permettant ainsi d'assurer la gestion des risques y relatifs, le recrutement d'un fiscaliste pour permettre le contrôle de toutes les opérations avant la production des déclarations et enfin le rapprochement du service comptable et du pôle fiscal pour permettre aux fiscalistes de donner leur avis et discuter sur les points fiscaux de toutes opérations avant leur soumission à comptabilisation.

Il s'avère nécessaire de doter le pôle fiscal d'Orange Niger de moyens adéquats visant l'atteinte de ses objectifs. Aussi, suggérons-nous que les fiscalistes soient formés et recyclés sur les nouvelles techniques comptables et les nouvelles méthodes de calcul et de déclaration des impôts.

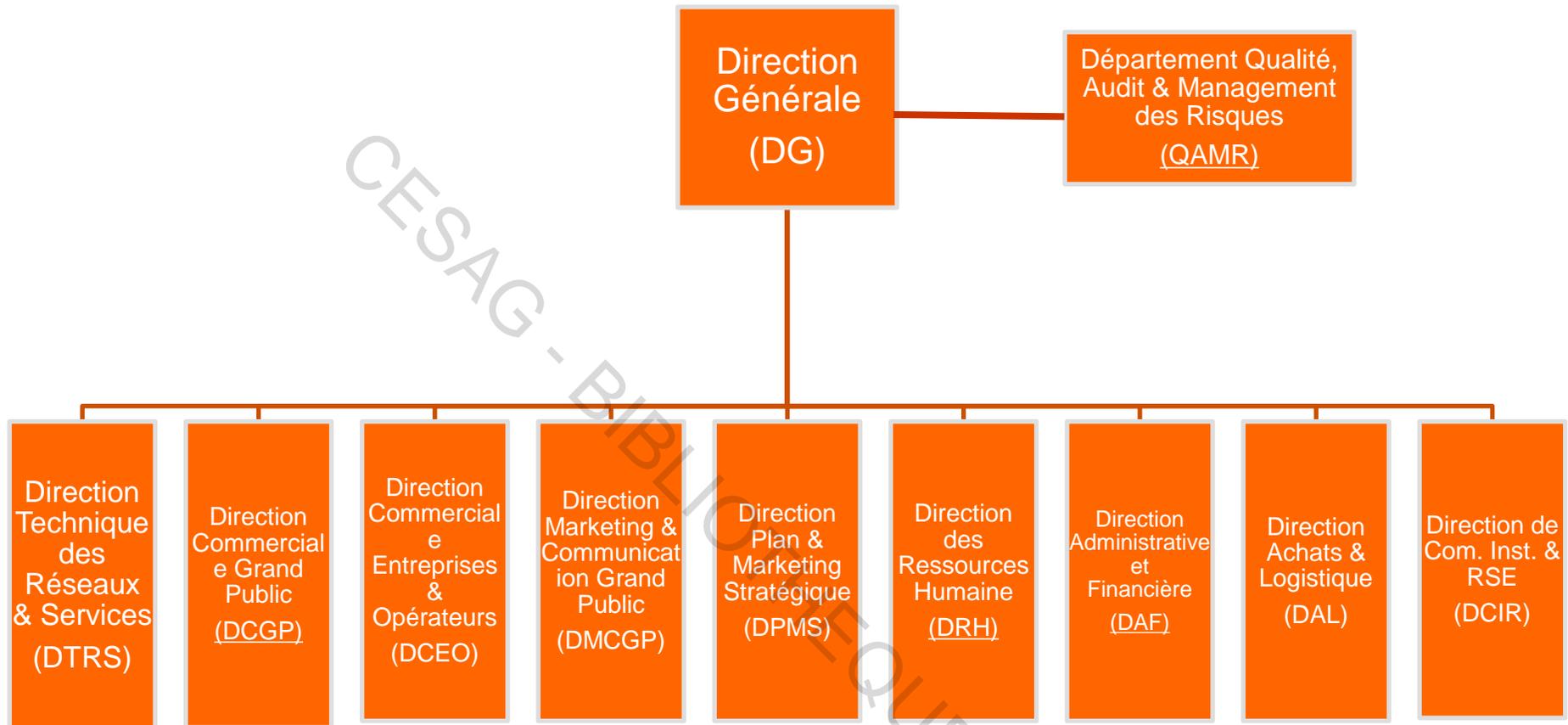
Audit de la gestion des risques fiscaux : cas de la Société Orange Niger

Enfin, la direction générale doit prendre toutes les mesures nécessaires pour que le respect de l'éthique et de la déontologie du Groupe soient à tout moment rappelés aux agents.

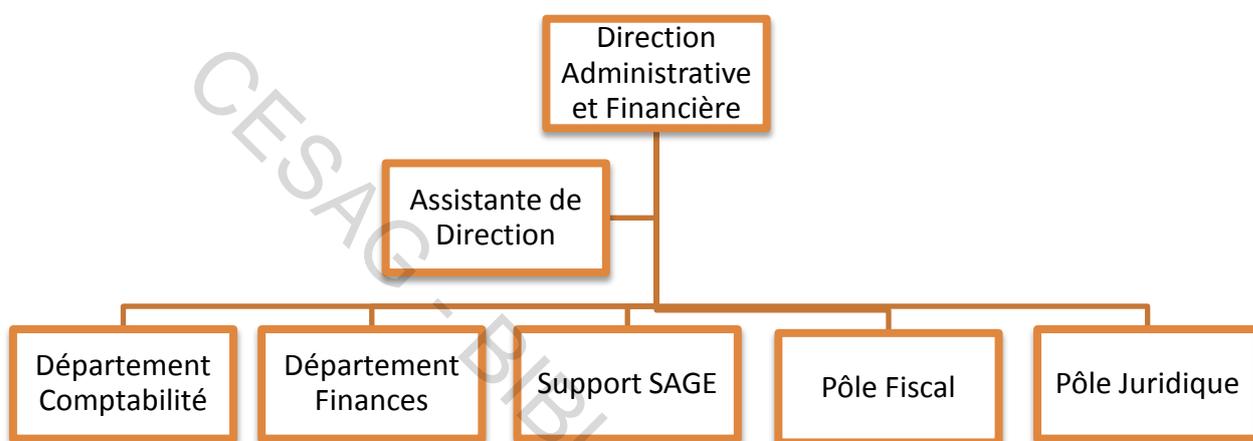
CESAG - BIBLIOTHEQUE



Annexe 1 : Organigramme d’Orange Niger



Source : Orange Niger

Annexe 2 : Organigramme de la Direction Administrative et Financière

Source : Nous-mêmes.

Annexe 3 : Guide d'entretien**Objectifs et Missions**

1. Quels sont les missions et objectifs qui vous sont assignés quant à la comptabilité ?
2. Les missions et objectifs ont-ils été clairement indiqués par vos supérieurs ?

Moyens

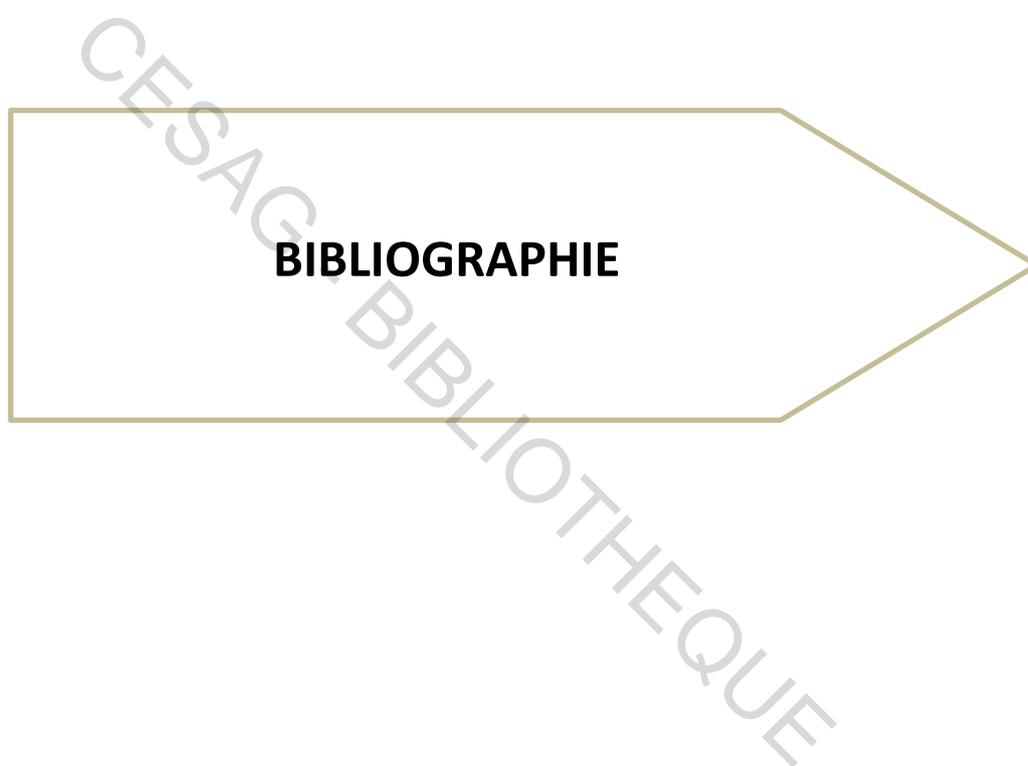
1. Quel est l'effectif du Pôle fiscal?
2. Quelle est votre formation de base?
3. Depuis combien d'années exercez-vous votre fonction à Orange Niger?
4. Quels sont les moyens que dispose le Pôle fiscal ?
5. Quel logiciel utilisez-vous pour gérer la fiscalité ?

Procédures

1. Existe-t-il un calendrier des obligations fiscales?
2. Qui autorise les déclarations et les paiements de la TV A et de l'IUTS ?
3. Etes-vous accompagné et/ou supervisé dans l'établissement et la transmission des déclarations fiscales par un expert fiscaliste?

Supervision et activités de contrôle

1. Quels sont les contrôles effectués au niveau de Pool fiscale ?
2. Comment sont préparés et suivis les déclarations et paiements de la TV A ?
3. Existe-t-il des rapports d'activités périodiques?



1. Albert SILLERO (2007), Audit et révision légale (guide pratique), Editions ESKA, Paris, 236p
2. Bernard BARTHELEMY (2002), la gestion des risques : méthode d'optimisation globale, Deuxième tirage 2002, Editions d'Organisation, Paris, 337p
3. Bernard Dansou GOVOEI (2006-2007), Précis de comptabilité Générale, 2^{ème} édition, Editions : Etudis Abidjan-Cotonou, Abidjan-Cotonou, 849p
4. Cyrille MANDOU (2003), Comptabilité Générale de l'entreprise, 1er édition, Editions de boeck, Bruxelles, 203p
5. Descroches Alain, Leroy Alain & Vallée Frédérique (2003), la gestion des risques (principes et pratiques), Editions Lavoisier, Paris, 286p
6. E. Disle & J. Saraf (2007), Le petit fiscal, Editions Dunod, Paris, 48p
7. Elisabeth BERTIN (2007), Audit interne : enjeux et pratiques à l'international, Editions d'organisation, Paris, 319p
8. Etienne BARBIER (1999), Mieux piloter et mieux utiliser l'audit, Editions Maxima, Paris, 121p
9. Evariste AHOUEGANSI (2010) Audit et révision des comptes, Editions : MondExperts Abidjan-Cotonou, Abidjan-Cotonou, 921p
10. Federation of European Risk Management Associations (2003), Cadre de référence de la gestion des risques, translation copyright FERMA, Brussels, 16p
11. FRANCIS Lefebvre (2008), Audit fiscal, Editions Francis Lefebvre, Paris, 619p
12. Francis LEFEBVRE (2001), Memento fiscal
13. Franck VERDUN (2006), La gestion des risques juridiques, Editions d'organisation, Paris, 173P
14. Gérard LEJEUNE & Jean-Pierre EMMERICH (2007), Audit et Commissariat aux comptes, Gualino éditeur, Collection business, Paris, 313p
15. Institut de l'Audit Interne (2005), Certified Internal Auditor, préparation à l'examen : Le rôle de l'audit interne en matière de gouvernance, de risque et de contrôle, Partie I, Adaptation française IFACI, 238p
16. Institut de l'Audit Interne (2005), Certified Internal Auditor, préparation à l'examen : La conduite d'une mission d'audit interne, Partie II, Adaptation française IFACI, 272p

17. Institut de l'Audit Interne (2005), Certified Internal Auditor, préparation à l'examen : L'analyse comptable et financière et les technologies de l'information, Partie III, Adaptation française IFACI, 345p
18. Institut de l'Audit Interne (2006), Le dispositif de Contrôle Interne : cadre de référence, IFACI, Paris, 37p
19. 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
20. Jacques RENARD (2010), Théorie et pratique de l'audit interne, 7e édition, Editions d'organisation, Paris, 465p
21. Jean-Pierre Helfer, Michel Kalika & Jacques Orsoni (2006), Management (stratégie et organisation), 6^e édition, Editions Vuibert, Paris, 482p
22. Lemant Olivier (1995), La conduite d'une mission d'audit interne, 2^e édition, Editions Dunod, 279p
23. Mohamed HAMZAOUI (2008), Audit : gestion des risques d'entreprise et contrôle interne, Edition Village Mondial, 2^e édition, France, 237p
24. Mamadou NGOM (2011), Précis de Fiscalité Sénégalaise : cours et exercices corrigés, Presses Universitaires du Sahel, 2^{ème} Edition, Dakar, 361p
25. Maurice COZIAN (2002-2003), Précis de fiscalité des entreprises, 26^e édition, Editions du Juris-Classeur, Paris, 713p
26. Olivier HASSID (2008), La gestion des risques, 2^e édition, Editions Dunod, Paris, 149p
27. Omar Alioune CISS (2003), Fiscal : traité pratique de la fiscalité sénégalaise, 1^{ère} édition, Editions Comptables et Juridiques, Dakar, 581p
28. P. Schick (2007), Mémento d'audit interne, Edition DUNOD, Paris, 217p
29. P. Schick, J. Vera & O. Bourrouilh-parège (2010), Audit interne et référentiels de risques, Editions Dunod, Paris, 338p
30. République du Niger, Direction Générale des Impôts (2008), La charte du Contribuable Vérifié, Niamey, 29p
31. République du Niger, Direction Générale des Impôts (1999), Régime Fiscal et Domanial de la République du Niger, Tome I, Niamey, 435p
32. Robert OBERT & Marie-Pierre MAIRESSE (2009), Comptabilité et audit, 2e édition, Editions Dunod, Paris, 611p

33. Union Economique et Monétaire Ouest Africain (1998), N°02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de TVA, Dakar, 12p
34. Union Economique et Monétaire Ouest Africain (2009), Directive N° 02/2009/CM/UEMOA portant modification de la directive N°02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de Taxe sur la Valeur Ajoutée
35. Autorité des Marchés Financiers (2008), Cadre de référence du contrôle interne : Guide de mise en œuvre pour les valeurs moyennes et petites, Paris, 10p, <http://www.amf-france.org/>
36. Autorité des Marchés Financiers (Mis en ligne le 22 juillet 2010), Les dispositifs de gestion des risques et contrôle interne (Cadre de référence), Paris, 36p, <http://www.amf-france.org/>
37. Autorité des Marchés Financiers (Mis en ligne le 22 juillet 2010), Les dispositifs de gestion des risques et contrôle interne (Cadre de référence : Guide de mise en œuvre pour les valeurs moyennes et petites), Paris, 10p, <http://www.amf-france.org/>
38. Christine Lam-Simon, Risk manager chez Sage (30/05/2013 : 17h 50), La gestion des risques n'est pas à prendre à la légère, Réf. <http://www.institut-sage.com/voir/1626>
39. IFACI (2013), Référentiel international de l'audit interne, www.ifaci.com
40. IFACI (2007), Référentiel de Contrôle Interne- cadre de référence, www.ifaci.com
41. Wikipédia compagnie (21/06/2013, 9h53), la fiscalité, <http://fr.wikipedia.org/wiki/Fiscalit%C3%A9>