

**MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR ET DE LA
RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

ÉCOLE NATIONALE SUPÉRIEURE DE MANAGEMENT ENSM

Pôle Universitaire de KOLÉA



MÉMOIRE DE FIN D'ÉTUDE

Master en Management Des Organisations

Conception du processus de gestion des risques fiscaux au sein d'une succursale.

CAS : DHL EXPRESS ALGERIE

Elaboré par :

DJAKRIR Fatima Mona

Encadré par :

Dr. MHEDDEB Nabil

Année universitaire : 2020/2021

RÉSUMÉ

Les conséquences dévastatrices du risque fiscal en entreprise ont donné naissance à la pratique de la gestion du risque fiscal, en lui offrant une autonomie de la gestion financière, comptable et juridique, de ce fait, il nécessaire d'avoir une politique de gestion des risques fiscaux formelle en cohérence avec la culture de l'entreprise suivie d'une démarche d'identification, d'analyse et de traitement des risques et enfin d'un système d'information permettant une bonne diffusion d'informations concernant les risques.

Nous avons mené notre étude au sein de la succursale DHL EXPRESS ALGERIE en employant une méthodologie de recherche qualitative et cela dans le but de gérer les différents risques fiscaux, nous avons tenté de formaliser un processus de gestion des risques fiscaux au sein de l'entreprise visant à améliorer la performance de sa gestion fiscale. Ce dispositif doit apporter une vision d'ensemble des risques fiscaux engendrés par l'activité commerciale de l'entreprise, et proposer par la suite des stratégies de traitement et de suivi de ces risques.

Mots clés :

Risques fiscaux - Gestion des risques fiscaux – Evaluation des risques fiscaux – fonction fiscal

ABSTRACT

The devastating consequences of the tax risk in companies have given birth to the practice of tax risk management, offering it an autonomy of the financial, accounting and legal management. Therefore, it is necessary to have a formal tax risk management policy in coherence with the company culture, followed by a process of identification, analysis and treatment of the risks and finally by an information system allowing a good diffusion of information concerning the risks

We conducted our study within the branch DHL EXPRESS ALGERIE by using a qualitative research methodology and that in order to manage the various tax risks, we tried to formalize a process of tax risk management within the company to improve the performance of its tax management. This system must provide an overall vision of the tax risks generated by the company's commercial activity, and then propose strategies for treating and monitoring these risks.

Key words:

Tax Risks – Tax Risk Management – Tax Risk Assessment - Tax management

Tax function

المخلص

أدت العواقب المدمرة للمخاطر الضريبية للشركات إلى ظهور ممارسة إدارة المخاطر الضريبية، من خلال منحها الاستقلالية في الإدارة المالية والمحاسبية والقانونية، وبالتالي، ومن الضروري اتباع سياسة رسمية لإدارة المخاطر الضريبية تتسق مع ثقافة الشركة تتبعها عملية تحديد وتحليل ومعالجة المخاطر وأخيراً نظام معلومات يسمح بنشر المعلومات حول المخاطر بشكل جيد .

لقد أجرينا دراستنا في فرع DHL EXPRESS ALGERIE باستخدام منهجية بحث نوعي، ومن أجل إدارة المخاطر الضريبية المختلفة، حاولنا تشكيل مخطط عملية لإدارة المخاطر الضريبية داخل الشركة بهدف تحسين أداء إدارتها الضريبية. يجب أن يوفر هذا النظام لمحة عامة عن المخاطر الضريبية الناتجة عن النشاط التجاري للشركة، وبالتالي اقتراح استراتيجيات للتعامل مع هذه المخاطر ومراقبتها.

الكلمات المفتاحية:

المخاطر الضريبية - إدارة المخاطر الضريبية - تقييم المخاطر الضريبية - وظيفة الضرائب

REMERCIEMENTS

« وَإِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ وَلَئِن كَفَرْتُمْ إِنَّ عَذَابِي لَشَدِيدٌ (7) » سورة ابراهيم

اللهم لك الحمد على نعمك التي انعمت بها علينا

اللهم زدنا علما وانفعنا بما علمتنا.

Sans doute cette appellation « Maman » pour moi et pour tant d'autres dans le monde figurera à jamais en premier lorsqu'il s'agit de remercier quelqu'un, rien n'est comparable au sacrifice d'une mère pour ses enfants, je te remercie maman.

Je remercie mon père, le phare de mon monde, et mes frères si affectueux Djamel et Ramy, car il n'existe rien de plus important que la famille.

Je remercie mes amis pour leur présence chaleureuse et réconfortante.

Une place très spéciale à ma meilleure amie, la sœur que je n'ai jamais eue, Meriem Hazar Khelifa, tu as été d'un soutien inconditionnel et je ne saurais jamais assez te remercier pour toutes les fois où tu as été là pour moi.

Je remercie tous mes camarades de ma promo MDO pour ces deux belles années passées ensemble, cette aventure n'aurait pas été la même sans vous, et mes amis (Amel ma binôme exceptionnelle de deux ans, Tinhinane, Ikram, Chaima, Nour El Houda, Yacine, Sofiane, Amira, Sarah, Sara Aicha, Hawa, Soufiane).

Je remercie mon professeur, encadrant et modèle, le Docteur Nabil Mheddeb pour sa patience et sa bienveillance, un être indescriptible, probablement l'un des meilleurs que j'ai connus.

Je remercie mon tuteur et manager Mr. Brahim Belkhemssa et toute son équipe pour leur sens du partage, leur gentillesse et toutes les choses qu'ils m'ont apprises.

Et enfin Je remercie mon professeur Amel Mohammedi qui fut membre du jury de sélection le jour de ma candidature à l'ENSM, Merci d'avoir cru en moi et que dieu vous accueille dans son vaste paradis.

Table des matières

RÉSUMÉ.....	I
REMERCIEMENTS	IV
TABLE DES MATIERES	V
LISTE DES TABLEAUX :.....	VIII
LISTE DES FIGURES :	IX
LISTE DES ABREVIATIONS, SIGLES ET ACRONYME.....	X
INTRODUCTION.....	1
OBJECTIFS DE LA RECHERCHE :	2
PERTINENCES DE LA RECHERCHE :	3
PLAN DE MEMOIRE :.....	3
CHAPITRE I : REVUE DE LITTERATURE & CADRE CONCEPTUEL DE LA GESTION DES RISQUES FISCAUX.....	4
REVUE DE LITTERATURE :.....	5
1. Généralités sur la gestion des risques :	5
2. Apparition et importance de la gestion des risques fiscaux :	7
3. Le dispositif de gestion des risques fiscaux :	10
4. L'Analyse de la revue de littérature :	15
Section 1 : Généralités sur le risque fiscal :	16
1. La notion de risque :	16
2. La culture du risque :	17
2.1. La responsabilité individuelle sur les risques :	17
2.2. La responsabilité collective sur les risques :	17
3. Le risque fiscal :	18
4. Caractéristiques du risque fiscal :	19
5. Les domaines du risque fiscal :	19
6. L'originalité des risques fiscaux :	21
6.1. Les risques d'origine externe :	21
6.2. Les risques d'origine interne :	22
Section 2 : Dispositif de gestion du risque fiscal	23
1. Le concept de la gestion des risques :	23
1.1. Définition de la gestion des risques :	23
1.2. Les étapes de la gestion des risques :	23
1.3. Management des risques et processus :	24

2. Le concept de la gestion des risques fiscaux :	25
2.1. Définition de la gestion des risques fiscaux :	25
2.2. Les niveaux de la gestion des risques fiscaux :	26
2.2.1. Gestion du risque fiscal au niveau stratégique :	26
2.2.2. Gestion du risque fiscal au niveau opérationnel :	26
2.3. La gestion du risque fiscal et l'étape du cycle de vie de l'entreprise :	27
2.4. Les quatre volets de la bonne gestion des risques fiscaux :	28
2.5. Les repères de la gestion des risques fiscaux :	30
2.6. Les avantages d'une bonne gestion des risques :	31
2.7. Les indicateurs clés de performance de la fonction fiscale KPIs :	32
Section 3 : Référentiel COSO et la gestion des risques fiscaux	33
3.1. La gestion des risques fiscaux par le COSO FRAMEWORK :	33
3.1.1. Les objectifs de l'organisation :	33
3.1.2 Profondeur de l'organisation :	33
3.1.3 Les composantes du COSO en termes de gestion du risque fiscal :	34
CHAPITRE II : CONTEXTE ORGANISATIONNEL & CADRE	
METHODOLOGIQUE	36
Section 1 : Organisme d'accueil.....	37
1. Historique :	37
2. Présentation du groupe PDDHL :	37
2.1. Culture de l'entreprise :	37
2.2. Le système de management :	40
3. Présentation de DHL EXPRESS dans le contexte algérien :	41
3.1. Contexte Algérien :	41
3.2. Le profil fiscal de la DHL EXPERSS ALGERIE :	42
3.3. Organisation de DHL EXPRESS ALGERIE :	43
3.4. Analyse SWOT :	45
Section 2 : Présentation de la méthodologie de recherche	46
1. La démarche méthodologique :	46
1.1. Instruments de collecte de données :	46
1.1.1. La recherche documentaire :	47
1.1.2. L'observation :	47
1.1.3. L'entretien :	47
1.1.4. L'échantillon de l'étude :	48
2. Analyse et discussion des données :	49
CHAPITRE III : MODELISATION DU DISPOSITIF DE GESTION DES RISQUES	
FISCAUX CHEZ DHL EXPRESS ALGERIE.....	56
Section 1 : Phase préliminaire.....	57
1. QQQQCP :	57
2. Cycle de vie de la succursale et gestion du risque fiscale :	57
3. Modélisation du processus Finance chez DHL EXPRESS ALGERIE :	58
Section 2 : Dispositif de gestion des risques fiscaux	59
1. Phase d'identification des risques fiscaux :	59
2. Phase de mesure des risques fiscaux :	60
2.1. L'évaluation des risques fiscaux :	60
2.2. Présentation graphique des risques fiscaux :	62
3. Phase de traitement des risques fiscaux :	64

4. Phase de contrôle et suivi des risques fiscaux :	66
CONCLUSION.....	68
BIBLIOGRAPHIE.....	71
ANNEXES.....	75

LISTE DES TABLEAUX :

Tableau 1 : Les déterminants du risque fiscal	9
Tableau 2 : Les indicateurs clés de performance de la fonction fiscale	32
Tableau 3: Objectifs des organisations énoncés par le référentiel COSO et adapté à la GRF. 33	
Tableau 4: Référentiel stratégique de Mission, vision, valeur et objectifs stratégiques	38
Tableau 5: Les principes du groupe DPDHL	38
Tableau 6: Tableau récapitulatif des impôts et taxes de DHL EXPRESS ALGERIE	42
Tableau 7: Les caractéristiques des interviewés.....	49
Tableau 8: Cadre d'analyse QQQQCP.....	57
Tableau 9 : Identification des risques fiscaux	59
Tableau 10: Echelles qualitatives de gravité et de probabilité	60
Tableau 11 : évaluation des risques fiscaux de la succursale DHL EXPRESS ALGERIE	61
Tableau 12 : Niveau de criticité des risques fiscaux	62
Tableau 13 : Moyenne de criticité par domaine de risque fiscal.....	63
Tableau 14 : Traitement des risques fiscaux de la succursale DHL EXPRESS ALGERIE	64

LISTE DES FIGURES :

Figure 1 : Le cercle vertueux de la gestion des risques.....	6
Figure 2 : Dispositif de gestion des risques fiscaux	13
Figure 3 : La Fonction fiscale	14
Figure 4: Matrice d'évaluation du risque	24
Figure 5 : La cartographie des processus	25
Figure 6: La gestion du risque fiscal et l'étape du cycle de vie de l'entreprise	28
Figure 7: Cube COSO adapté à la gestion des risques fiscaux	35
Figure 8 : Référentiel stratégique PDDHL.....	39
Figure 9: Aspirations de DPDHL.....	40
Figure 10: Méthodes et outils de management de la DPDHL.....	41
Figure 11 : Pyramide de processus.....	43
Figure 12 : Cartographie de processus de la succursale DHL EXPRESS ALGERIE	44
Figure 13: Analyse SWOT.....	45
Figure 14: les instruments de collecte des données.....	46
Figure 15: Rôles et responsabilités de la gouvernance et de la stratégie fiscale du groupe.....	51
Figure 16: Approche de la planification fiscale de la succursale DHL EXPRESS ALGERIE	52
Figure 17 : Nuage de mots basé sur les entretiens	54
Figure 18 : Alignement de la stratégie fiscale à la stratégie globale 2025.....	56
Figure 19: Cartographie du processus Finance chez DHL EXPRESS ALGERIE	58
Figure 20 : Matrice de criticité des risques fiscaux.....	62
Figure 21 : Graphique à barres de moyenne de criticité par domaine de risque fiscal	63

LISTE DES ABREVIATIONS, SIGLES ET ACRONYME

A

AMRAE : Association pour le Management des Risques et des Assurances de l'Entreprise

AFG : AFFAIRES FISCALES GROUPEES

AS/NZS : Australian Standards/
Australian/New Zealand Standards

C

CCIP : La Chambre de Commerce et d'Industrie de Paris

COSO: Committee of Sponsoring Organization

D

DFC : Directeur de finance et comptabilité

DGE: Direction des Grands Entreprises

DHL: Dalsey, Hillblom and Lynn

DPDHL: Deutsche Post Dalsey, Hillblom and Lynn

DMAIC: Define, Measure, Analyze, Improve, Control

E

EY : Ernst & Young

G

GRF : Gestion des Risques Fiscaux

G50 : imprimé de déclaration des revenus imposables

I

IBFD : L'International Bureau of Fiscal Documentation

IFA : l'Association Fiscal Internationale

IFA : l'Association Fiscal Internationale

IFACI : L'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes

ISO/IEC: International Organization for Standardization/ International Electrotechnical

IBS : Impôt sur les Bénéfices des Sociétés

IRG : Impôt sur le Revenu Global

K

KPI : Key Performance Indicator

M

Middle East and North Africa

N

NPA: NET PROMOTOR APPROACH

O

OCDE : L'Organisation de Coopération et de Développement économique

P

PWC : PricewaterhouseCoopers

Q

QOOQCP : Quoi, Qui, Où, Quand, Comment et Pourquoi

R

RSE : La Responsabilité Sociétale des Entreprises

S

SWOT: Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats

SOX : Sarbanes-Oxley

SARL : Société à Responsabilité Limité

T

TAP : Taxe sur l'activité professionnelle

TVA : Taxe sur la valeur ajoutée.

Autres

5S : Sélectionner, Situer, Scintiller, Standardiser, Suivre.

INTRODUCTION

La fiscalité ayant été longtemps une fonction discrète axée sur le respect des obligations légales et déclaratives a évolué grâce à la mondialisation des échanges, de l'interdépendance des économies pour intervenir dans le processus de décision, le paramètre fiscal doit être pris en considération dans toute décision de l'entreprise et cela afin de ne pas subir les préjudices de la négligence en matière fiscale. Des pressions externes sont exercées sur la fonction fiscale qui sont liées à l'accélération des changements législatifs, aux éléments macro-économiques et aux attentes des parties prenantes. Les risques fiscaux peuvent impacter la réputation de l'entreprise et sa gouvernance. Les changements organisationnels et la culture sont des facteurs influant sur le risque fiscal s'y ajoutant l'augmentation des niveaux de documentations exigés par les administrations fiscales qui est aussi un facteur de risque pour l'entreprise. (La Chambre de Commerce et d'Industrie de Paris et coopération et l'Association Fiscal Internationale [CCIP & IFA], 2005)

Le domaine fiscal est perçu comme une contrainte difficilement maîtrisable, il est devenu l'une des préoccupations majeures de toutes entreprises. L'enjeu consiste à gérer ces risques avec stratégie pour ce faire, certaines entreprises dédient une fonction fiscale qui elle-même est dotée d'une structure de Gestion des Risques Fiscaux (GRF) qui a pour objectifs l'identification, l'évaluation le traitement et le suivi risques fiscaux. (Khelassi, 2013)

L'importance d'avoir une bonne GRF réside aussi dans le fait que les réglementations fiscales sont souvent complexes et leur interprétation incertaine. Un défi important pour les entreprises est de savoir comment répondre à une législation fiscale de plus en plus incertaine. Les mécanismes de GRF présentent une manière de contrer à cette faille et de prendre efficacement les bonnes décisions en matière fiscale. (NEUMAN, OMER, SCHMIDT, 2020)

Les administrations fiscales consacrent beaucoup d'efforts à promouvoir la gouvernance d'entreprise en matière fiscale (la création de la direction des grandes entreprises, équipement avec des applications informatiques, création de dispositifs de gestion du risque de l'indiscipline fiscal...) mais aussi l'intégration des enjeux environnementaux à la responsabilité écologique des entreprises. Si une entreprise désire optimiser la dimension fiscale de son activité, elle doit nécessairement maîtriser au préalable les risques fiscaux. Une bonne GRF manifeste une volonté d'intégrité et de transparence des entreprises. (Debruyne, 2015 ; Rossignol, 2010)

Les questions fiscales constituent donc pour le manager une variable à maîtriser, et à intégrer à la gestion des opérations courantes et la prise de décisions car dans le cas où les entreprises ne respectent pas leurs obligations, ce fait est considéré comme étant contrevenant à la discipline fiscale et il existe différents degrés de non-respect des obligations fiscales. D'autant qu'il lui revient de saisir les opportunités qui lui sont offertes par la législation fiscale. (MOUNIR, 2019)

C'est ainsi qu'un intérêt particulier est accordé à la GRF aussi bien par les organismes professionnels qui ont soulevé l'importance de cette thématique que par les chercheurs académiques et les autorités fiscales un peu partout dans le monde. (Guedrib, 2013)

Contexte de la recherche :

L'analyse des risques fiscaux est graduellement devenue d'une importance cruciale pour les entreprises, une tâche loin d'être facile qui requiert un large panel d'expertise étant donné les éventuelles pertes que peuvent engendrer ces risques pour l'entreprise découlant d'une mauvaise gestion fiscale. Cette analyse passe par l'identification des sources et des types de risques encourus par l'entreprise, leur évaluation, leur traitement et enfin un dispositif de suivi. Il est plus que nécessaire d'avoir une démarche structurée pour traiter au mieux ces risques en identifiant les mécanismes de maîtrise de ces risques et ainsi faire face aux aléas de la gestion fiscale. Dans ce contexte, nous proposons dans cette recherche une démarche qui permettra dans un premier lieu d'identifier les risques fiscaux en définissant leurs origines et leur typologie, puis dans un second lieu d'évaluer et traiter ces risques dans la succursale d'une multinationale basée en Algérie et cela dans une logique de gestion préventive. L'ampleur de cette tâche n'est pas moindre dans le contexte fiscal algérien.

Problématique :

Dans ce cadre s'inscrit la problématique de recherche qui porte intérêt à l'importance de la gestion des risques fiscaux dans l'entreprise comme outil de prévention des redressements fiscaux.

Pour cela nous avons dû mettre en exergue la problématique suivante :

Quels sont les risques fiscaux encourus par l'entreprise DHL EXPRESS ALGERIE et comment les gérer ?

Cette étude est menée au sein de la succursale d'une multinationale basée en Algérie DHL EXPRESS ALGERIE, qui exerce dans le secteur de la logistique et qui occupe la première place en Algérie dans ce secteur.

Objectifs de la recherche :

L'objectif principal de cette recherche est :

- D'identifier les sources de risques inhérents au domaine fiscal, analyser et traiter ces risques, c'est ce que nous proposons comme valeur ajoutée au département de finance au sein de l'entreprise DHL EXPRESS ALGERIE.

Déterminer quelques objectifs sélectifs et spécifiques tels que :

- En quoi consiste un dispositif de gestion des risques fiscaux ?
- Comment évaluer les risques fiscaux ?
- Quels sont les méthodes de suivi du dispositif de gestion des risques fiscaux ?

Pertinences de la recherche :

- La gestion du risque fiscal est un processus permettant de gérer les risques inhérents au domaine fiscal mais aussi de déterminer les opportunités permettant l'amélioration de sa performance ;
- La gestion du risque fiscal permet l'identification des événements comportant des risques en matière fiscale et ainsi apporter des solutions adaptées ;
- Les chefs de redressements fiscaux sont multiples et variés et peuvent avoir un impact significatif sur la vie de l'entreprise ;
- Le risque fiscal peut avoir des incidences considérables en termes de trésorerie ;
- Une méthode flexible et réflexive qui instaure un cadre durable dans un environnement réglementaire en constante évolution ;
- Ce dispositif permet une communication plus effective aux parties prenantes.

Plan de mémoire :

Pour la réalisation de notre travail, nous avons procédé en trois chapitres :

Le premier chapitre est composé d'une revue de littérature et d'un cadre conceptuel, il concerne le cadre théorique de notre étude et les différents concepts liés à la gestion du risque fiscal.

Dans le second chapitre nous avons présenté l'organisme d'accueil d'un point de vue managérial, en le référentiel stratégique de l'organisation, ses outils de management, l'organisation de la succursale basée en Algérie et une analyse des forces et faiblesses internes et des opportunités et menaces externes à cette dernière, puis nous avons présenté notre démarche méthodologique qualitative, qui est la démarche la plus adaptée pour ce domaine de recherche.

Enfin dans le troisième et dernier chapitre, nous avons déployé le processus de management des risques fiscaux au niveau de la succursale DHL EXPRESS ALGERIE.

**CHAPITRE I : REVUE DE
LITTERATURE & CADRE
CONCEPTUEL DE LA GESTION DES
RISQUES FISCAUX**

Dans ce chapitre nous aborderons les débats théoriques menés sur la gestion des risques fiscaux pour en constituer une revue de littérature puis dans le cadre conceptuel nous rassemblerons tous les concepts qui nous ont semblé pertinents pour notre étude.

REVUE DE LITTÉRATURE :

La gestion du risque fiscal est un dispositif qui implique l'identification, l'évaluation et la mise en œuvre d'actions nécessaires pour traiter les risques fiscaux, elle peut être appliquée à des organisations de tous types et de toutes tailles. Pour la production de notre revue de littérature, nous nous sommes posés la question de recherche suivante : **Quelles sont les causes de l'augmentation des risques fiscaux et quelles sont les stratégies de GRF employées par les organisations ?** L'objectif de cette revue est de recenser les recherches scientifiques qui ont été menées sur le sujet de la gestion des risques fiscaux, d'en expliciter l'importance et d'emprunter aux chercheurs la méthodologie la plus efficace pour l'étude de ce sujet. Afin de répondre au mieux à la question de recherche, nous nous sommes concentrés sur les articles scientifiques les plus fiables et les plus pertinents et qui apportaient des réponses directes à nos questionnements. Cette revue systématique propose une vue globale des avancées scientifiques réalisées dans le domaine de la gestion des risques fiscaux, en allant du général c'est-à-dire la gestion des risques au particulier et donc la gestion des risques fiscaux.

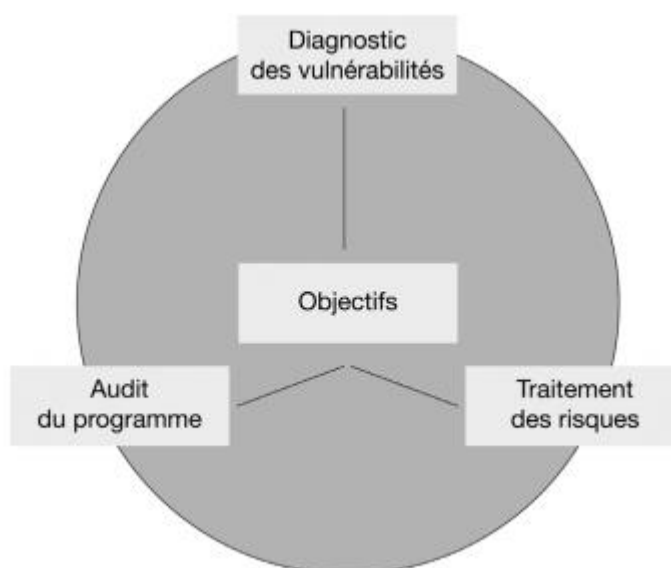
1. Généralités sur la gestion des risques :

L'entreprise a l'obligation de contrôler ses risques du fait que ces derniers peuvent non seulement impacter sa pérennité (une atteinte à ses ressources et altérer sa profitabilité) mais aussi la société dans laquelle elle évolue, cette dernière étant un levier qui pousse l'entreprise à identifier et maîtriser ses risques. Les sources de ces risques sont multiples en passant par des dysfonctionnements techniques, organisationnels et humains. (Barthelemy & Courrèges, 2004)

L'évaluation d'un risque n'est pas absolue, dépendamment du contexte et des informations disponibles, un manager pourrait estimer une action suffisamment risquée pour ne pas l'entreprendre et un autre la considérera beaucoup moins risquée, l'appréciation reste donc subjective dans beaucoup de cas. Cependant la réussite de l'évaluation des risques est fortement conditionnée par l'expérience du manager dans le domaine de la gestion des risques, plus il aura réussi à saisir l'étendue des effets d'une action précise antérieurement, plus l'incertitude liée à cette action se dissipera et plus il saisira l'envergure du risque réel. (MAURER, 2007)

La première étape du processus de gestion des risques est le diagnostic des points d'incertitudes ou autrement dit des vulnérabilités, Il s'articule en trois phases, à savoir : l'identification, l'analyse, et l'évaluation des risques. Car on ne peut entreprendre de mesures pour gérer un risque mal ou non identifié, au contraire un risque bien identifié et quantifié avec précision, est susceptible d'être traité presque naturellement. La seconde étape du processus de gestion des risques est le traitement des risques qui consiste à trouver des compensations pour les pertes ou d'agir sur la survenance ou les sources de ces risques. La troisième dernière étape est l'audit du programme de gestion des risques, il est question de contrôler les résultats obtenus et de vérifier l'efficacité du programme. (Louisot, 2014)

Figure 1 : Le cercle vertueux de la gestion des risques



Source : (Louisot, 2014)

Selon (Hopkin, 2010) les grandes organisations documentent sous la forme d'un ensemble de directives leurs processus de gestion des risques, l'éventail de ces directives varie en fonction de la taille et de la complexité de l'organisation. Les types de documents qui doivent être conservés sont les dossiers d'administration de la gestion des risques, les plans de réponse et d'amélioration des risques, les rapports d'événements et recommandations, les rapports de performance et de suivi des risques. L'un des documents standard produit par les organisations dans le cadre de leurs initiatives de gestion des risques est le registre des risques. Les registres de risques peuvent être produits pour une variété d'objectifs opérationnels, de projets et stratégiques.

Une étude menée par (Samimi, 2020) sur le management des risques liés aux technologies de l'information explique que l'acquisition de moyens de communication et de technologies et systèmes d'information est un besoin fondamental pour soutenir les stratégies concurrentielles et améliorer le niveau de service des organisations et que le rôle de la gestion des risques liés aux technologies de l'information est désormais crucial. Selon ce chercheur la gestion du risque est un processus qui permet de prendre des décisions en fonction du niveau de risque, le concept de gestion des risques définit également un processus codifié pour l'identification et l'évaluation des risques et la sélection de stratégies de gestion adéquates pour leur traitement, certes, le risque ne peut être complètement éliminé.

Cependant, l'une des limites de la gestion des risques c'est qu'il est rarement possible de tout prévoir, malgré tous les efforts fournis l'impensable surgit toujours et dépouille le processus d'une partie de son efficacité, ses procédures standards s'accommodent plus au moins à la diversité des contextes. (Monroy, 2003)

2. Apparition et importance de la gestion des risques fiscaux :

La gestion des risques est l'un des principaux objectifs d'une organisation, un domaine qui a récemment fait l'objet de la gestion du risque est la fonction fiscale des entreprises. Cette fonction fait face à une pression croissante venant de changements réglementaires, l'augmentation des demandes d'informations de la part des autorités fiscales, les changements technologiques et les examens de vérifications plus approfondis. Tout cela a contribué largement à la croissance du risque fiscal et la nécessité pour les entreprises de déployer des pratiques efficaces de gestion du risque fiscal. Néanmoins, le risque fiscal n'a pas toujours été l'une des principales préoccupations des entreprises, comme le soulignent de nombreux chercheurs, il a longtemps figuré plus ou moins sous l'emblème de la gestion du risque global de l'entreprise. Ce n'est qu'après les nombreux scandales financiers que les autorités ont accru la réglementation sur le contrôle interne et la transparence sur les affaires financières de l'entreprise qu'est apparu la nécessité de gérer le risque fiscal à part et que les praticiens lui ont accordé une discipline. (BRUHNE, SCHANZ, 2020).

Les deux chercheurs (Cozmei & Serban, 2014) affirment que la gestion du risque a commencé à émerger comme un outil important dans la littérature politique et commerciale à la fin du vingtième siècle, elle s'est exponentiellement développée compte tenu de l'ouverture sur les marchés internationaux, la multiplication des crises financières, l'augmentation de la concurrence et la pression qu'exercent les gouvernements sur les entreprises pour qu'elles fassent preuve de transparence sur leurs informations, ce qui poussent les spécialistes à affiner et développer leurs instruments de gestion des risques. La gestion du risque fiscal quant à elle a longtemps été une dimension de la gestion du risque cependant elle doit être désormais considérée comme un domaine distinct de la gestion du risque. Dans cette même perspective, l'auteur (Wunder, 2009) a souligné que la gestion du risque fiscal et les contrôles internes y afférents ont autrefois fait l'objet d'une attention moindre que la gestion du risque en général. La pratique courante a été de subsumer la gestion du risque fiscal sous le sujet général de la gestion du risque plutôt que de traiter la gestion du risque fiscal comme étant un élément à part de la gestion du risque. L'avènement de la loi Sarbanes-Oxley promulguée en 2002 a souligné l'importance de la transparence des documents comptables et financiers aux États-Unis ce qui a mis en lumière le risque fiscal. Elle a par ce fait amplifié l'importance de GRF dans toutes les sociétés (Erasmus II, 2009).

Selon (Eberhartinger & Zieser, 2021) l'adoption de la GRF est due à la sensibilisation des entreprises sur les questions réglementaires, et les efforts nationaux et internationaux pour lutter contre l'évasion fiscale et le transfert de profit. Un changement important a été identifié dans le rôle des directeurs financiers, les raisons étant l'importance que donnent les autorités fiscales et les législateurs à l'examen des questions fiscales des entreprises, ainsi que l'intérêt que leur portent les actionnaires, les comités d'audit et la direction, sans oublier la transparence sur l'information financière résultant de mandats tels que la loi Sarbanes-Oxley (SOX) introduite en 2002 et la 8ème directive européenne adoptée en 2005. Pour (MULLIGAN & OATS, 2012) Un nouveau terrain de risque est apparu avec la promulgation de la loi SOX en 2002 telles qu'elles s'appliquent à la fiscalité dans une ère post-scandales d'entreprise. Bien que l'impact de cette loi touche principalement les entreprises américaines, on peut dire qu'elle a des répercussions dans le monde entier en termes de nécessité de renforcer les procédures et de démontrer des niveaux appropriés de contrôles internes.

Les chercheurs (Njanbou, Mayegle & Njocke, 2020) affirment que la GRF est l'un des éléments essentiels d'une bonne gouvernance des organisations, les dirigeants sont contraints d'avoir une appréhension de l'environnement juridique et fiscal dans lequel ils exercent. L'administration fiscale n'étant point exempte d'erreurs lorsqu'il s'agit d'interpréter les textes fiscaux dont la clarté n'est pas toujours évidente. De nos jours, le déploiement par les autorités fiscales de stratégies pour atténuer le risque d'indiscipline fiscale dans le monde entier se fait sentir, les déficits budgétaires des états encouragent l'optimisation des recettes fiscales au cours des opérations de contrôle. Le pouvoir légitime de l'administration fiscale en termes de sanctions et de redressements constitue pour l'entreprise une source de risque fiscal, cela peut évoluer et influencer la profitabilité de l'entreprise en ternissant sa réputation. Du moment où ces contrôles fiscaux peuvent se conclure sur divers chefs de redressements, il est primordial d'identifier les causes de ces redressements surtout que les vérificateurs s'appuient souvent sur ces éléments lors de leurs missions et les considèrent comme étant crucial pour la réussite d'un contrôle. La présence des contrôleurs fiscaux dans l'entreprise s'avère souvent dispendieuse à travers les mécanismes de redressement fiscal.

Les trois auteurs Elgood, Paroissien, et Quimby (Cité par Cozmei & Serban, 2014) considèrent que la gestion des risques est l'affaire des entreprises multinationales avec des filiales opérant dans plusieurs pays en se référant au risque opérationnel, au risque de conformité et au risque de comptabilité financière. Selon (l'Association pour le Management des risques et des Assurances de l'Entreprise [AMRAE], 2008) les groupes de sociétés présents dans différents pays sont soumis à la réglementation fiscale de ces derniers, lorsque la fiscalité doit être gérée à cette envergure il s'agit des Affaires Fiscales Groupes (AFG) qui sont une fonction à compétence mondiale. Cette fonction a la responsabilité de suivre le risque fiscal global.

Pour (Lewiner, Malrieu & Discours, 2017) si de nouvelles dispositions réglementaires occurrent le comité d'audit doit superviser le périmètre de risques suivant : Les risques fiscaux, les risques juridiques, les risques susceptibles d'avoir une incidence significative sur l'information comptable et financière, les risques de fraude et de corruption.

Selon (Wuidard, 2011) le facteur fiscal est un coût inhérent à l'activité de l'organisation qu'il convient de bien maîtriser, ce dernier à caractère changeant dans le temps et dans l'espace, évolue avec le temps en fonction de la législation fiscale et par les changements, les choix de l'organisation et la diversité de la fiscalité sur le territoire mondiale. Si l'entreprise s'expose à une charge fiscale trop importante par rapport à ses concurrents elle cause par ce fait une mauvaise allocation de ses moyens financiers qu'elle aurait pu utiliser afin d'améliorer sa position concurrentielle. Transgresser les lois de manière volontaire ou non pourraient causer des pertes financières considérables d'où l'intérêt de consacrer des moyens ou compétences nécessaires à la qualité de son organisation comptable et à son contrôle interne, afin de rendre compte avec transparence de la réalité de ses revenus et dépenses. Les risques fiscaux émanent des opérations quotidiennes telles que : l'établissement de déclarations, paiements des impôts dus, la gestion des contrôles et litige et des opérations non routinières telles que des acquisitions, fusions ou cessations etc... Une bonne GRF se traduit aussi par une communication au sein de l'entreprise, la qualité de l'organisation financière, comptable et administrative et une documentation comptable et fiscale exhaustive.

Les risques liés à la fiscalité peuvent avoir des conséquences de grande envergure pour les organisations et pour les états, comme d'importants redressements qui peuvent affecter la

pérennité des entreprises ou engendrer des pertes massives de revenus publics des gouvernements qui auraient pu améliorer leurs services aux populations. (Masclat & Montmarquette, 2008) Ce qui est constaté dans la pratique est la négligence des parties prenantes et la faible importance accordée au risque fiscal, de sorte que le conseil d'administration n'a pas besoin de surveiller ou d'approuver ce sujet, car ce dernier est purement considéré comme un sujet technique (Landry, 2001).

Dans leur étude (Lavermicocca et Mc Kerchar, 2011) démontrent l'importance d'intégrer un processus de gestion du risque fiscal et son effet sur la conformité fiscale car il devient plus facile de gérer les risques fiscaux en adoptant un système de GRF documenté et formalisé, ce dernier permet une plus grande transparence et une meilleure circulation de l'information en interne, il contribue aussi à la détection et l'évaluation des risques encourus et la prise de décision par les responsables fiscaux appropriée au traitement de chaque risque ainsi que de tenir au courant le conseil d'administration et assurer une meilleure conformité fiscale.

Dans une étude exploratoire (Njanbou & Al, 2020) ont souligné l'importance de la GRF et ont identifié les déterminants du risque fiscal, puis ils les ont catégorisés selon trois axes ces derniers sont susceptibles de permettre aux dirigeants de diminuer le risque fiscal en les maîtrisant.

Tableau 1 : Les déterminants du risque fiscal

Axes	Composantes
Lois et réglementation fiscale	Complexité et ambiguïté de la réglementation fiscale.
	Lourdeur des dispositions fiscales.
	Changement de la réglementation fiscale et des interprétations faites par le juge et les autorités fiscales.
	Méconnaissance des avantages fiscaux.
Organisation de l'entreprise	Opérations spécifiques dont les règles ne sont pas très claires.
	Internationalisation des entreprises.
	Système de génération des informations comptables.
	Manque de personnel fiscal compétent.
	Système de gouvernance inefficace.
	Manque de ressources financières pour faire appel à un conseil externe ou pour recruter un personnel fiscal dans l'entreprise.
Organisation de l'administration fiscale	Manque de ressources financières et de technologie d'information par l'administration.
	Manque de compétence, de formation continue et de maîtrise de l'outil informatique par le personnel de l'administration fiscale.
	Seuil financier à atteindre à tout prix.

Source : (Njanbou & Al, 2020)

3. Le dispositif de gestion des risques fiscaux :

Les risques fiscaux peuvent sévèrement nuire aux organisations s'ils ne sont pas gérés. Les autorités fiscales ont montré ces dernières années un véritable objectif d'optimisation des recettes de leurs vérifications, non seulement les gouvernements augmentent de plus en plus les ressources humaines dédiées aux vérifications fiscales des entreprises et des contribuables mais aussi, elles ont recours à la technologie pour mieux cibler leurs activités de vérification sur les zones à risque. Ces ressources humaines et technologiques supplémentaires sont susceptibles d'augmenter le nombre de contrôles fiscaux et par l'importance qu'accorde les autorités fiscales aux vérifications cela incite les entreprises à repenser la gestion de leurs risques fiscaux. Les dispositifs de gestion du risque fiscal peuvent faciliter la gestion d'un contrôle fiscal, en effet, en ayant un processus de GRF bien établi, l'entreprise peut se sentir plus en confiance face à un contrôleur fiscal. La connaissance de ses propres affaires et processus fiscaux devrait lui permettre de fournir des informations au vérificateur de manière plus efficace, ce qui peut réduire considérablement la durée de tout contrôle fiscal, de plus, les documents justifiant le traitement fiscal des transactions fournis au contrôleur fiscal sont complets et faciles à comprendre et comme pour beaucoup d'autres choses dans la vie, la communication est la clé de tout contrôle fiscal. Un cadre de gestion fiscale peut également être bénéfique pour le contribuable lorsqu'il négocie un financement avec une institution financière. La réduction des risques fiscaux peut avoir un impact favorable sur les conditions de financement. (www.richter.ca).

Une recherche conduite par ([Wunder, 2009](#)) dans le but de décrire l'état de la gestion du risque fiscal des entreprises multinationales stipule que la pertinence et l'importance de la gestion du risque fiscal sont démontrées par le nombre d'initiatives en cours dans le monde. Les autorités fiscales et les organisations commerciales du monde entier ont commencé à traiter le risque fiscal comme un aspect distinct de la gestion des risques. Les informations sur l'état de la gestion du risque fiscal parmi les entreprises multinationales ont été obtenues à partir d'un questionnaire envoyé aux directeurs financiers des 500 entreprises du Fortune et à 453 firmes non américaines cotées à la Bourse de New York. La présente recherche a abordé sous l'angle de la gestion du risque fiscal, le traité de PricewaterhouseCoopers ([Elgood & Al, 2004](#)) qui identifie deux catégories du risque fiscal.

Domaines de risques spécifiques : Les risques transactionnels - Les risques opérationnels - Les risques de conformité - Les risques de comptabilité financière

Domaines de risques génériques : Les risques de portefeuille - Les risques de réputation - Les risques de gestion

Dans un premier lieu, la recherche démontre que des progrès importants ont été réalisés par les grandes entreprises multinationales pour reconnaître l'importance de développer et de mettre en œuvre non seulement des politiques générales de gestion des risques, mais aussi des politiques distinctes de gestion du risque fiscal. L'élaboration et la mise en œuvre de ces politiques contribuent au développement des meilleures pratiques de gestion du risque fiscal, dans un second lieu, les réponses moyennes démontrent qu'en ce qui concerne les sept domaines de risque fiscal, les répondants américains et étrangers concluent que le niveau le plus significatif du risque provient du risque transactionnel, du risque de réputation ainsi que le risque de conformité.

De leur côté (Mulligan & OATS, 2012) ont mené une recherche sur la gestion du risque fiscal dans le contexte américain, ils ont observé que la GRF est un phénomène mondial qui occupe une place de plus en plus importante dans le discours des autorités fiscales et des entreprises contribuables. Les professionnels de la fiscalité interne sont soumis à des appels sans précédent à la transparence en ce qui concerne leurs stratégies et processus de gestion du risque fiscal. La nécessité de gérer le risque fiscal découle en partie de l'existence d'une législation fiscale incertaine et inadéquate. Pour récolter les informations optées pour une méthode qualitative en menant des entretiens en face à face, ce qui a permis d'examiner, d'expliquer et de comprendre la gestion du risque fiscal dans le contexte de la réalité sociale du monde dans lequel les cadres fiscaux opèrent. De par leur recherche ces auteurs ont soutenu que la nécessité d'aborder la gestion du risque dans un contexte fiscal découle de l'indétermination inhérente aux lois fiscales, qui donne lieu à une incertitude quant à leur interprétation. Une série de mécanismes, de pratiques et de processus sont employés par les cadres fiscaux pour les aider à gérer les divers risques fiscaux telles que : les demandes de décisions anticipées aux autorités fiscales, le recours au conseil externes, l'importance de tout documenter pour ne pas être pris au dépourvu lors d'un contrôle et faire preuve de diligence quant aux taux et aux pourcentages utilisés.

Dans une autre recherche (Boll, 2014) a analysé les processus de vérifications fiscales des transactions automobiles douteuses effectué par l'administration des impôts et des douanes au Danemark dans le but de reconstituer le revenu imposable, cette recherche démontre que les autorités fiscales engagent un travail colossal dans l'analyse des documents afin de retracer les transactions et d'évaluer le risque de fraude en conséquence les entreprises qui manipulent leurs revenus se voient redresser lourdement.

Dans une autre étude que (Segal T., Segal M., Maroun, 2017) ont mené dans un contexte sud-africain afin de déterminer si les organisations sud-africaines identifient, classent et gèrent les risques fiscaux en termes d'importance et de pertinence pour leur propre entreprise. L'étude a visé également à identifier le lien, le cas échéant, entre les pratiques de GRF mises en œuvre et l'inclusion de ces pratiques dans le rapport intégré. Les chercheurs ont souligné que la méthode qualitative était la plus adéquate pour le domaine de la gestion du risque fiscal, dans cette étude des entretiens détaillés avec certains des principaux experts sud-africains ont été réalisés. Les résultats de cette recherche montrent que les experts interrogés ont identifié une bonne compréhension des pratiques de GRF en place et une certaine évolution de ces pratiques au cours des cinq dernières années. Ce qui a été identifié, cependant, est que l'intégration de la GRF dans les rapports intégrés semble encore être un domaine où des améliorations sont nécessaires, en particulier une meilleure compréhension par les entreprises de la façon d'utiliser leurs rapports intégrés comme un actif stratégique de l'entreprise plutôt que comme un simple exercice de conformité.

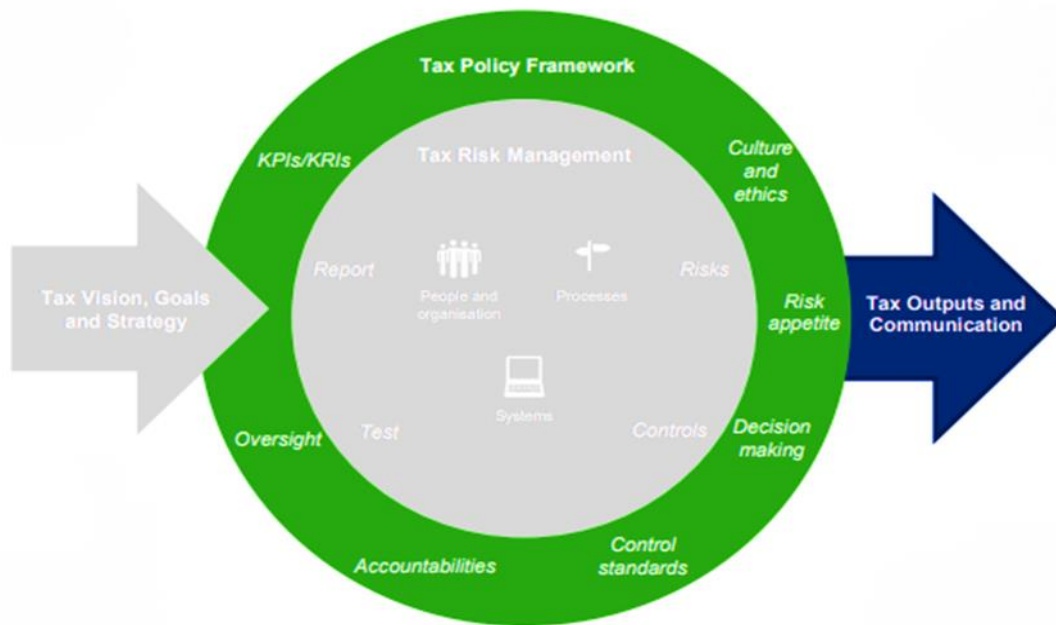
Les chercheurs (Deslandes, Fortin & Landry, 2020) menèrent une recherche sur les caractéristiques du comité de vérification et l'agressivité fiscale, Cette étude visant à analyser la relation entre l'utilisation par une entreprise de la planification fiscale agressive et plusieurs caractéristiques des membres du comité d'audit, à savoir l'indépendance, l'expertise, la diligence et la diversité des sexes, en utilisant des données d'archives de 289 entreprises canadiennes cotées en bourse pour la période 2011-2015. Les résultats de cette étude indiquent que même dans un contexte où les incitations à l'agressivité fiscale des entreprises sont faibles par rapport

aux pays à taux d'imposition élevé, il existe une variabilité dans l'agressivité fiscale des entreprises, les auteurs constatent que les mesures d'expertise et de diligence sont significativement liées à l'agressivité fiscale. L'expertise financière et l'ancienneté au sein du comité d'audit jouent un rôle important dans la limitation de l'agressivité fiscale, tout comme le fait d'avoir un comité d'audit plus important. En d'autres termes, un conseil d'administration efficace permettrait une saine gestion de risque fiscal.

Selon une recherche sur le contrôle des risques fiscaux et développement durable menée par (Wanyi Chen, 2020) les risques fiscaux sont courants en Chine mais souvent ignorés par les entreprises, déterminer comment les mesurer, identifier et contrôler efficacement les facteurs d'influence est la clé du développement durable des entreprises. Cette recherche vise à explorer les facteurs clés affectant les risques fiscaux des entreprises et à analyser les facteurs d'influence d'un point de vue externe et interne. Les résultats indiquent que plus l'environnement institutionnel est normalisé et plus la supervision fiscale est forte, plus les risques fiscaux sont faibles. Si l'on tient compte des facteurs internes à l'entreprise, les entreprises privées ayant des relations politiques présentent des risques fiscaux plus faibles que celles qui n'en ont pas.

Dans cette étude, menée par (Eberhartinger & Al, 2021) les chercheurs tentent de mettre en évidence les effets des programmes de conformité coopérative sur le risque fiscal, la gestion du risque fiscal et les coûts de conformité des entreprises. Dans ces programmes, les firmes s'engagent à être totalement transparentes et à améliorer leur gestion des risques fiscaux, en échange, les administrations fiscales fournissent une certitude accrue et un retour d'information accéléré sur des questions fiscales complexes. Les firmes et les administrations fiscales s'entendent sur la coopération plutôt que sur la confrontation. La méthodologie employée est l'analyse statistique comparative des résultats obtenus entre deux groupes de sociétés, l'un adhérant au programme de conformité coopérative dans le cadre d'un projet autrichien et l'autre non. L'étude a porté sur la façon dont les participants au programme percevaient leur évolution des risques fiscaux à savoir : Le risque transactionnel - le risque opérationnel - le risque de conformité - Le risque de comptabilité financière - le risque de gestion - le risque de réputation - le risque de pénalités - le risque de litige. Les résultats de cette étude signalent que le groupe adhérant au programme de conformité coopérative a indiqué de légères diminutions dans les risques fiscaux en particulier pour le risque transactionnel, le risque opérationnel, le risque de conformité et le risque de gestion tandis que le second groupe non adhérents a indiqué des augmentations des risques fiscaux. L'enquête a également évalué l'importance de sept méthodes distinctes de gestion du risque fiscal, c'est-à-dire des systèmes et/ou procédures permettant d'identifier et de gérer le risque fiscal " dans les éléments couverts sont : Les décisions anticipées de l'administration fiscale, les accords informels préalables avec l'administration fiscale, les conseillers externes, la documentation exhaustive, l'analyse des coûts des éventuelles pénalités financière, l'expérience et le jugement individuels et le suivi d'une firme de référence (benchmark). Les résultats montrent des réponses similaires par les deux groupes pour la plupart des éléments, sauf pour les accords informels et les conseillers fiscaux externes, le groupe adhérant au programme de conformité coopérative déclarant utiliser plus d'accords informels et moins de conseillers externes que le second groupe. En conclusion les résultats montrent que les firmes adhérentes au programme de conformité coopérative perçoivent une augmentation de la certitude fiscale, qui est associée à des diminutions relatives au risque fiscal et des coûts de conformité ainsi qu'une amélioration considérable et significativement plus forte de la qualité de la relation avec l'administration fiscale que le second groupe.

Figure 2 : Dispositif de gestion des risques fiscaux



Source : (James Paul, P7, 2016)

La fiscalité est non seulement un instrument politique et économique pour l'État mais aussi un instrument de la politique comptable de l'entreprise, lorsqu'il existe une fonction fiscale au sein de l'entreprise elle devient le pivot autour duquel se forment les décisions comptables et financières de l'entreprise, cette fonction se charge d'optimiser la charge fiscale sans pour autant exposer l'entreprise à des risques plus onéreux. Il reste néanmoins difficile d'apprécier l'ampleur des risques fiscaux que l'organisation se doit de gérer, pour toute correspondance et communication avec les autorités fiscales, il est important de désigner un spécialiste du domaine fiscal (Rossignole, 2002).

Selon (CCIP & IFA, 2005) La fonction fiscale doit faire partie intégrante de la stratégie de l'entreprise, elle a pour mission principale la maîtrise des risques fiscaux, la capitalisation des connaissances du domaine fiscal et la création de valeur pour l'entreprise par le moyen de cartographie des risques fiscaux, tableau de bord de suivi et des diagnostics. Elle est l'une des fonctions les plus évolutives dans l'entreprise, elle génère de nouvelles responsabilités (mise au point d'outils de suivi fiables, identification et documentation des risques fiscaux, communication, etc...).

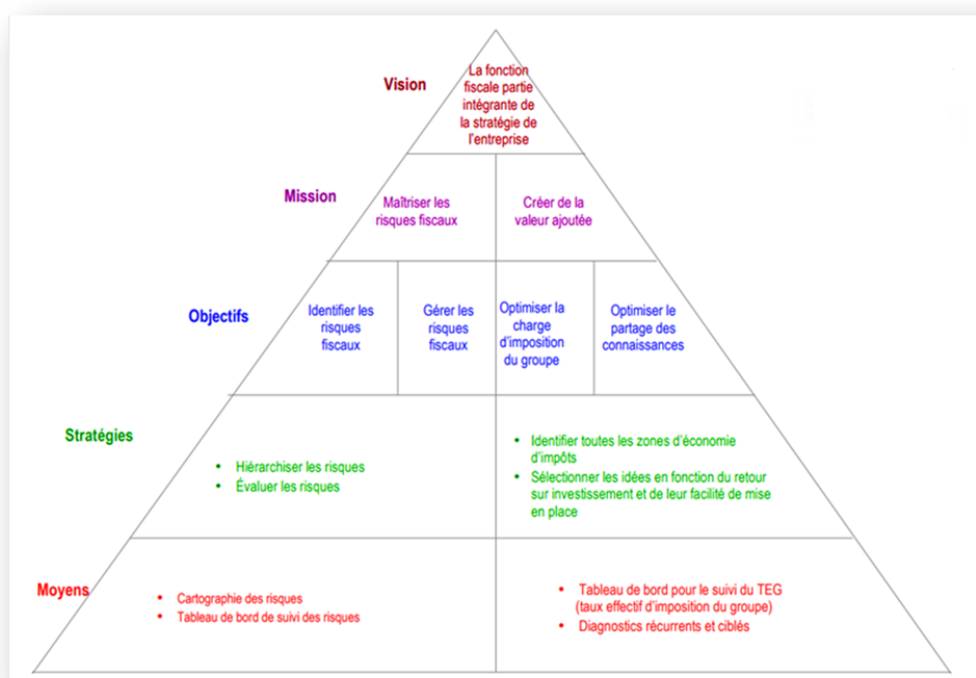
Le fiscaliste doit détenir les compétences suivantes :

- ❖ **La proactivité et le leadership** : Il s'agit de savoir prendre des initiatives ainsi que de chercher les informations ;
- ❖ **La communication** : Simplifier au mieux ses propos et rendre accessible les sujets techniques de la fiscalité à des non spécialistes ;
- ❖ **Une attitude constructive** : Il doit toujours chercher à avancer et améliorer, et non avoir une attitude de frein ;

- ❖ **La transversalité** : Il doit approcher les sujets de façon transversale, appréhender et saisir toutes les dimensions et conséquences.

Pour fonctionner aussi efficacement qu'elle le devrait, une organisation se doit de mettre en place des mesures pour surveiller et répondre aux besoins changeants de sa main d'œuvre. Les considérations liées au personnel fiscal sont nombreuses en passant par le processus de recrutement, la formation (la technique fiscale, usage des technologies, les soft-skills, le management de projets...) et la progression dans la carrière. Le leadership fiscal est mesuré à la capacité d'influencer toute l'entreprise et exécuter une stratégie fiscale avec succès. (PricewaterhouseCoopers [PWC], 2017).

Figure 3 : La Fonction fiscale



Source : (CCIP & IFA, 2005)

4. L'Analyse de la revue de littérature :

Pour répondre clairement à la question de recherche de la revue c'est-à-dire : « **Quelles sont les causes de l'augmentation des risques fiscaux et quelles sont les stratégies de GRF employées par les organisations ?** » nous avons consacré cette partie pour la synthèse et l'analyse de notre revue de littérature. Cette dernière a permis de recenser la plupart des recherches académiques et professionnelles réalisées au niveau international.

En résumé, les risques fiscaux émanent de tous types d'opérations, de transactions et de relations qu'entretient l'organisation avec des tiers, ainsi que des lois fiscales qui au fil du temps deviennent de plus en plus nombreuses et complexes, les risques ont été identifiés et évalués soit en demandant aux répondants d'indiquer quels étaient les risques et/ou en leur demandant d'évaluer une liste de risques fiscaux prédéfinis et catégorisés tel que défini par le traité de PWC, À cet effet, la mise en place d'un processus pour une meilleure GRF permettrait d'atténuer le nombreux de risques liés au domaine fiscal, les stratégies employées sont :

- ✓ Certaines entreprises demandent des décisions anticipées aux autorités fiscales, bien que toutes les juridictions n'offrent évidemment pas de telles facilités.
- ✓ L'obtention de conseils de la part de conseillers externes ;
- ✓ L'importance de tout documenter pour ne pas être pris au dépourvu lors d'un contrôle et devoir revenir en arrière et combler les lacunes.
- ✓ L'entreprise doit pouvoir montrer qu'elle a fait preuve d'une certaine diligence raisonnable quant aux taux et aux pourcentages utilisés ;
- ✓ Suivre le leader, un petit nombre de grandes entreprises considérées comme des leaders qui ont mis en œuvre tout ce que les autres entreprises veulent mettre en œuvre.
- ✓ Bien que des mécanismes formels aient été mis en place pour faciliter la gestion des risques, la nécessité de faire preuve de "jugement" lorsqu'il s'agit d'incertitudes liées à l'interprétation des lois fiscales reste permanente, il est le plus à même de rendre compte (sans pour autant articuler ni expliquer) de la manière dont une décision est prise dans un domaine impliquant un risque fiscal.

Dans les articles de recherche qui ont été menés, diverses méthodologies quantitatives et qualitatives ont été employé, telles que des questionnaires, des entretiens, etc... certains chercheurs préconisent la méthode qualitative pour une bonne compréhension de la gestion des risques fiscaux.

Les études menées ont cerné les questions qui découlent du sujet de la gestion des risques fiscaux, cependant, ce qui n'est pas explicité dans ces recherches est de quelle manière et par quelles outils les organisations évaluent et hiérarchisent leurs risques fiscaux, de cela pourrait découler des idées de recherches futures.

Section 1 : Généralités sur le risque fiscal :

Dans cette section nous passerons en revue les définitions et les caractéristiques la notion de risque en général et risque fiscal en particulier, puis nous proposerons une typologie de ce risque.

1. La notion de risque :

Le concept du risque est lié à la cindynique (ou science des dangers) qui est l'ensemble des techniques qui étudient les risques et leur prévention en combinant les sciences exactes avec les sciences humaines, dans le but d'identifier, évaluer, trouver des solutions et les normaliser. (Pierandrei, 2019, P24)

« *Le risque est un des concepts les plus fréquemment utilisés dans plusieurs champs disciplinaires affiliés aux sciences sociales, et les chercheurs diffèrent sensiblement dans la représentation qu'ils en ont* » Yates et Stone (Cité par MAURER 2007, P14) Différents chercheurs ont posé différentes définitions sur le terme « risque » compte tenu de la souplesse des sciences sociales, selon (Hopkin, 2010, P11) Les définitions du risque peuvent être trouvées dans de nombreuses sources, dans ce qui suit, l'inventaire de quelques définitions :

Chaque domaine d'activité d'entreprise génère des risques pour celle-ci, pour (Khelassi, 2013, P81) le risque est tout événement ou action qui entrave l'atteinte des objectifs d'une entreprise ou l'exécution de ses stratégies, le risque représente donc une menace ou une perte à laquelle s'expose l'entreprise dans l'exercice de son activité.

Les normes australiennes et néozélandaises ont défini le risque comme étant « la probabilité que quelque chose se produise qui aura un impact sur les objectifs. Elle est mesurée en termes de conséquences et de probabilité. » (AS/NZS 4360-1999, 2003)

Dans une autre définition normative le risque est « la combinaison de la probabilité d'un événement et de ses conséquences » (GUIDE 73 ISO/IEC, 2002) Ce terme est employé quand il existe la possibilité d'un aboutissement négative, il peut aussi représenter un écart entre l'effet ou l'évènement attendu et les résultats.

Selon (Hassid, P6, 2008) *"Le risque est inhérent à l'entreprise. Il a toujours existé et constitue, d'après les économistes, son essence. Créer une entreprise, c'est déjà prendre un risque."* Le terme risque comporte une connotation négative, cependant il peut engendrer des effets positifs, Il arrive que l'entreprise se mette délibérément en situation de risque pour en tirer les gains associés.

Le risque est un événement qui survient aléatoirement en affectant une ou de multiples ressources qu'elles soient matérielles, immatérielles, humaines ou financières, certains ayant un impact négatif et d'autres positifs sur la performance de l'entreprise. (Bernard Barthelemy & Philippe Courrèges, 2004, P11)

Une stratégie peu efficace de gestion des risques consisterait à disposer d'une cartographie des risques, la revoir trimestriellement et réfléchir aux risques émergents, cependant les entreprises les plus intelligentes intègrent dans leur stratégie de gestion deux aspects du risque. Elles n'ont pas que pour seul objectif d'éliminer les risques négatifs, mais elles cherchent également à éliminer le "risque positif" est-à-dire le risque de passer à côté d'une nouvelle opportunité. Traditionnellement, le risque était considéré comme un élément négatif mais de nos jours, il est plus logique de penser au risque comme ayant trois aspects distincts (www.ey.com) :

- **Les risques positifs** : représentant des opportunités positives, par exemple grâce à de nouvelles technologies perturbatrices.
- **Les risques négatifs** : qui représentent des menaces telles que la possibilité d'une fraude de la part d'un employé ou d'une cyber-violation.
- **Les risques externes** : facteurs échappant au contrôle direct d'une organisation, tels que des tendances politiques, économiques ou réglementaires.

L'entreprise coexiste avec le risque dès sa création, il n'est pas surprenant qu'elle cherche parfois même à le créer, car entreprendre c'est avoir le goût de l'aventure, prendre des risques en espérant des gains futurs. (Rostand & Al 2020, P 24)

Selon (MAURER 2007, P14) « *La prise de risque est relative à des actions entreprises par le manager dont les conséquences sont incertaines.* » Le risque dans le domaine du management est associé à la notion d'incertitude, les décideurs n'ont pas toujours une vision claire des conséquences de leurs décisions cela est essentiellement dû au fait qu'ils ne disposent pas toujours des informations dont ils ont besoin néanmoins ils peuvent avoir une idée sur les résultats escomptés qui soit plus ou moins précise.

2. La culture du risque :

« [...] *culture est un schème collectif constitué de valeurs plus ou moins cohérentes entre elles et plus ou moins partagées, consciemment ou non, par les membres de l'organisation. Comme tous les schèmes, elle est créée, maintenue et transformée, pour le meilleur et pour le pire, par l'ensemble des intervenants* ». Cossette (Cité par Renard & Soparnot, 2012, P 16) Partager une culture permet de mettre tous les acteurs d'une organisation sur la même longueur d'onde, partager une culture sur le risque, revient à prendre conscience des risques à chaque niveau de responsabilité.

Selon (Dumora, 2017, P155) La gestion du risque ne devrait pas être l'affaire d'un seul service, le partage de la culture à tous les niveaux hiérarchiques et par tous les acteurs de l'organisation est un élément clé et un critère essentiel d'efficacité du dispositif de gestion de risques. Il donc nécessaire de développer une culture de risque en ayant un vocabulaire propre à la gestion des risques, et un guide de mise en œuvre du dispositif, selon cet auteur il existe deux types de responsabilités liées au risque :

2.1. La responsabilité individuelle sur les risques :

Lorsque qu'une bonne culture du risque est instaurée, chaque décideur se sent dans l'obligation de mesurer au maximum l'impact des décisions qu'il doit prendre, il s'interroge sans cesse en explicitant les risques encourus et cela sans baisser ses gardes quelques soient les délais, la pression hiérarchique ou commerciale. Il s'agit de décrire et quantifier les risques en mettant en évidence l'incertitude de certaines situations, cette culture devient une opportunité pour l'entreprise lorsque cette mesure est prise par tous.

2.2. La responsabilité collective sur les risques :

La culture du risque doit être incorporé dans l'inconscient collectif de tous les acteurs de l'organisation, les managers doivent avoir dans leurs missions permanentes la gestion des risques propres à leurs activités en collaboration avec leurs équipes et en faire part à leur hiérarchie.

3. Le risque fiscal :

La direction de l'entreprise a la responsabilité de gérer ses impôts, ces derniers représentent une charge importante d'exploitation, à cette fin, la direction charge le service fiscal de réduire au mieux le fardeau fiscal. Traditionnellement, les entreprises essayaient par tous les moyens de faire baisser la dette fiscale même si cela venait à déroger à la loi en prenant le risque de non-conformité fiscale, cependant les scandales financiers ont poussé les autorités à obliger les entreprises à faire preuve de transparence sur leurs affaires financières, et par conséquent l'évaluation du risque fiscal et sa gestion. (Landry,2011, P8)

Arlinghaus (Cité par Wunder, 2009, P16) reconnaît qu'il n'existe pas de définition universelle du terme risque fiscal mais propose la définition suivante du terme : la probabilité que le résultat fiscal diffère de ce qui est attendu, pour diverses raisons, par exemple des changements dans la loi, des changements dans les opérations commerciales, une intensité accrue des vérifications et une incertitude dans l'interprétation de la loi ainsi que toute action émanant de la fonction fiscale qui expose l'entreprise à une publicité négative.

Pour (Rossignol, 2010, P3) La notion de risque fiscal englobe en fait deux acceptions :

Il s'agit du non-respect de la législation fiscal délibérément ou non, ou bien de l'existence d'une disposition qui s'avère favorable mais que l'entreprise ignore, il est donc question d'un risque de pénalité ou de perte d'opportunité.

Une autre définition de (OCDE, 2004) offrant une liste non exhaustive sur laquelle le contribuable pourrait faire défaillance en définissant les risques fiscaux comme étant les risques qui sont associés au respect des obligations d'enregistrement, de déclaration, d'établissement de documents comptables ou de l'acquiescement en temps voulu de l'impôt.

Le risque fiscal est ce à quoi les entreprises sont confrontées lorsqu'elles ne sont pas certaines d'avoir planifié leurs impôts avec prévoyance, d'avoir comptabilisé leurs impôts correctement et d'avoir respecté toutes les lois fiscales pertinentes. Il se mesure à la perte d'argent due, à un trop-perçu d'impôts ou à des pénalités encourues en raison de la non-conformité, ou encore au coût d'opportunité lié à la non-utilisation de techniques d'optimisation fiscale. Les risques peuvent provenir d'une mauvaise application de l'impôt, de problèmes de communication entre fournisseurs et acheteurs ou d'un manque de pièces justificatives. (Cozmei & Serban, 2014, P2)

Les auteurs Oyedele et Erle (Cité par Njanbou & Al, 2020) quant à eux définissent le risque fiscal comme étant la possibilité de subir une charge fiscale qui soit supérieure ou inférieure à celle exigé sur le plan légal.

Il ne faut point nier que les prises de décisions de gestion des entreprises comportent des incidences fiscales ni minimiser leur importance. Selon (Rovier & Alphonse,2018, P301) le risque fiscal peut être défini comme la possibilité d'une imposition future à laquelle l'entreprise ne s'attendait pas et n'a pas constituer une provision. Une mauvaise GRF peut engendrer des effets dommages pour l'entreprise, d'où l'importance pour toute entreprise de formaliser leur politique en la matière.

4. Caractéristiques du risque fiscal :

Le risque fiscal a plusieurs caractéristiques : (Rovier, 2018, P307 ; Rossignol, 2010, P177)

- ❖ La difficulté de détection et d'évaluation du risque fiscal. Le risque fiscal est imprévisible, l'administration fiscale peut entamer une procédure de contrôle à n'importe quel moment et révéler n'importe quelle défaillance.
- ❖ Le risque fiscal est difficile à évaluer. Il est difficile d'apprécier le comportement de l'entreprise face à un changement dans la législation.
- ❖ Le risque fiscal est considéré comme étant ponctuel et permanent, il n'est pas nécessairement lié à l'exercice courant, le contrôleur peut vérifier les exercices antérieurs.

5. Les domaines du risque fiscal :

Une revue de la littérature a permis d'identifier sept grandes catégories de risques liés à au domaine fiscal selon (Elgood & Al, 2004 ; MULLIGAN & OATS 2012 ; Cozmei & Serban ,2014 ; Landry, 2011)

- **Les risques transactionnels :**

L'entreprise s'expose à des risques en entreprenant certaines opérations à caractère non routinier quant à l'application de la législation fiscale, plus une transaction est inhabituelle plus les risques fiscaux associés à la transaction sont susceptibles d'être plus élevés. Les transactions de types acquisitions/cessions d'actifs, d'entreprises ou de parties d'une entreprise, ou des projets de restructuration et réorganisations, comporteront généralement des risques fiscaux plus importants que les l'activités quotidiennes telles que la vente de produits et services. En outre, les risques fiscaux peuvent provenir de défaillances, telles que :

- Le service fiscal n'est pas impliqué dans la transaction ou n'y est associé que tardivement.
- Il n'existe pas de cadre organisationnel permettant de juger du niveau de risque.
- Il n'y a pas de documentation appropriée à la mise en œuvre d'une transaction.

Les autorités fiscales demandent de plus en plus souvent à voir la documentation complète relative à une transaction particulière pour vérifier si la mise en œuvre a atteint le résultat escompté. Les risques fiscaux associés aux opérations transfrontalières entre parties liées sont plus importants (principalement les questions de prix de transfert).

- **Les risques opérationnels :**

Le risque opérationnel concerne les risques sous-jacents liés à l'application des lois, réglementations et décisions fiscales aux opérations commerciales quotidiennes d'une entreprise. Les différents types d'opérations sont associés à différents niveaux de risque fiscal. Plus la fonction fiscale est proche des opérations commerciales, mieux ces types de risques sont gérés, le statut de la fonction fiscale dans l'organisation est aussi un point important à cet égard, si les personnes sont respectées, il est plus probable qu'elles soient contactées au bon moment. Ce risque émane souvent lorsque l'entreprise décide de se lancer dans une nouvelle industrie, des marchés émergents, les nouveaux modèles d'exploitation, les nouvelles structures d'exploitation, les nouvelles technologies - commerce sur Internet...

- **Risque de conformité :**

Le risque de conformité concerne principalement la préparation, la réalisation et l'examen des déclarations fiscales d'une organisation, ce dont il est question ici, c'est :

- L'intégrité des systèmes et informations comptables,
- Les processus d'extraction des informations fiscales sensibles du système comptable.
- L'assurance que les processus d'analyse de la conformité fiscale soient fondés sur des connaissances actualisées des dernières lois et pratiques fiscales.
- L'utilisation appropriée et efficace de la technologie dans les processus.
- Il s'agit donc principalement de remplir les déclarations fiscales et de s'assurer que le montant de l'impôt payé est correctement calculé.

Pour les multinationales ce risque se manifeste de la fiscalité dans d'autres juridictions, sur comment les systèmes fiscaux sont administrés, l'application des codes des impôts dans un environnement réglementaire mondial.

- **Risque lié à la comptabilité financière :**

Ce sont les risques liés au domaine de la comptabilité financière, étant une technique d'élaboration et de présentation des informations avec un modèle complet et cohérent pour présenter les aspects quantifiables de l'activité de l'entreprise. Les points comportant des risques sont :

- Le respect des normes comptables et du système comptable en vigueur.
- Souligner les points de divergences entre les règles fiscales et les règles comptables au moment du passage du résultat comptable au résultat fiscal.
- Le degré d'incertitude dans l'interprétation ou l'application de la législation fiscale pour le calcul du résultat imposable.
- La qualité des données utilisées.

En tout, il s'agit des incertitudes quant aux estimations faites dans le cadre de la comptabilisation de l'impôt et des informations sur les états financiers liés à l'impôt et de la tenue de la comptabilité.

- **Risque de portefeuille :**

Il concerne l'agrégation des trois formes de risque (transactionnel, opérationnel et de conformité) et tient compte de l'interaction de ces trois différents domaines spécifiques. Chaque transaction particulière peut être en dessous du le "seuil de risque", mais lorsque les trois sont cumulés le risque devient inacceptable.

- **Risque de gestion :**

Le risque de gestion est celui de ne pas gérer correctement les différents risques. En réalité peu d'entreprises disposent d'une politique de gestion du risque fiscal proprement dite. De nos jours, la gestion du risque fiscal prend de plus en plus d'importance, il est clair qu'il est nécessaire de mettre en place un système de gestion du risque fiscal. Les organisations doivent consacrer du temps et des ressources à cette question. Elles doivent également s'assurer que les personnes chargées de de gérer les risques fiscaux aient les compétences et la capacité de le faire. La "sous-gestion" de ces problèmes, que ce soit par manque de compétences, de ressources ou de

temps, peut occasionner des surprises inattendues ou, pire encore, des opportunités manquées. La gestion du risque fiscal doit devenir une priorité de gestion pour de nombreuses organisations.

- **Risque de réputation :**

Une réputation irréprochable est pour une entreprise un bien à préserver, une défaillance des affaires fiscales, ou d'erreurs professionnels ou opérationnelles commises dans les activités cœur du métier d'une entreprise si elles sont portées à la connaissance du public, elles peuvent impacter sévèrement cette dernière, les médias jouent un rôle dans ce contexte, entraînant des changements dans la perception de l'entreprise par ses clients, fournisseurs ou employés.

De par leur nature même, ces risques auront un impact sur des intérêts commerciaux plus larges. Il s'agit d'un risque qui doit être évalué même s'il ne peut être mesuré. C'est le risque qu'une entreprise perde des affaires potentielles parce que son caractère ou sa qualité a été mis en doute. Il est donc lié à la fiabilité de l'entreprise.

6. L'originalité des risques fiscaux :

Une autre classification des risques fiscaux nous permet de distinguer entre eux par leurs origines interne ou externe, leur distinction n'exclue néanmoins pas leur interaction.

(BENZAZZOU, 2016, P2 ; Khelassi,2013, P144)

6.1. Les risques d'origine externe :

Les sources externes des risques sont les événements qui sont hors du contrôle des organisations, ces derniers sont aggravés par les faiblesses internes, tels que :

- **La complexité des textes fiscaux :**

La complexité des textes fiscaux rend leur application plus difficile, tant pour le contribuable que l'administration fiscale. Le droit fiscal de nature est volumineux, complexe et obscur, le contribuable se trouve alors dans une situation délicate où il n'arrive pas à distinguer avec certitude son régime fiscal.

- **Discordance entre comptabilité et fiscalité :**

Le droit fiscal s'impose aux comptes de l'entreprise et donc la comptabilité est conditionnée par certaines règles fiscales, il existe des divergences entre la comptabilité et la fiscalité mais le principe de l'autonomie du droit fiscal conduit à privilégier la règle fiscale. Pour pallier à ces divergences il convient de :

- Appliquer le principe de l'autonomie qui stipule que la norme comptable appliquée est retraitée dans la mesure que le comptable cherche à déterminer le résultat imposable et donc le résultat fiscal.
- Imposer comme règles communes aux deux matières comptabilité financière et droit fiscal si les règles comptables ne heurtent aucune disposition fiscale.

- **La doctrine administrative :**

Du fait de sa complexité, la norme fiscale donne un large panel d'interprétation. Il est question alors d'expliquer un texte ambigu en se limitant à son propre sens. La fonction interprétative est assurée par l'administration fiscale cela peut aller parfois au-delà du texte interprété en déformant son contenu initialement établi par le législateur, toutefois le juge fiscal est compétent pour contrôler la conformité de l'interprétation à la législation, de plus proposer une interprétation plus rigoureuse.

- **La maladresse de certains contrôleurs des impôts :**

Les contrôleurs qui agissent souvent par maladresse provoquent des traumatismes chez certains contribuables droits et respectueux de la législation fiscale et leur donnent l'impression qu'il est impossible d'être en règle.

- **L'organisation de certains secteurs :**

La structure et l'organisation de certains secteurs dominés par l'informel rendent la tâche plus dure aux opérateurs qui ont l'intention d'être transparents sur leur fiscalité. Cela peut arriver dans deux cas :

- L'implantation d'une société étrangère.
- Création d'une société dans un secteur informel.

6.2. Les risques d'origine interne :

Les sources internes des risques sont les événements qui sous le contrôle des organisations, ils peuvent regrouper en deux catégories :

- **Risques liés aux procédures :**

La prévention des risques fiscaux se fait par adoption de politiques et procédures fiscales. Des procédures peu élaborées ou non adaptées favorisent le développement des risques. Il est donc essentiel d'établir des procédures fiscales et d'en faire le suivi.

Les procédures fiscales établies ont pour but de diminuer la probabilité et l'impact du risque, plus le risque est jugé minime, plus le processus de GRF mis en place est jugé efficace.

- **Risques liés aux personnes :**

Les personnes peuvent présenter un risque d'ignorance, de négligence ou simplement d'incompétence ou manque de collaboration et d'esprit d'équipe. Les collaborateurs doivent adopter des comportements positifs vis-à-vis du respect de la législation fiscale, il est nécessaire d'admettre la gestion proactive des risques fiscaux parmi les valeurs de l'entreprise, pour garantir les compétences fiscales au sein de l'entreprise, il faut recruter du personnel qualifié et assurer sa formation en continue.

Section 2 : Dispositif de gestion du risque fiscal

Dans cette deuxième section nous procéderons à l'explication des dispositifs de GRF en passant par une brève explication de la gestion des risques.

1. Le concept de la gestion des risques :

En raison de l'évolution permanente de l'environnement et du contexte réglementaire, toute entreprise se doit de mettre en place un processus lui permettant de recenser, analyser et gérer les risques qu'ils soient de nature interne ou externe. (Khelassi, 2013, P81)

1.1. Définition de la gestion des risques :

La gestion des risques est un processus qui permet d'agir sur l'occurrence et l'impact de risques, il permet aux organisations de connaître les risques auxquels elles sont exposées dans un premier lieu, de les évaluer pour en déterminer la priorité des traitements à effectuer et enfin d'effectuer le suivi régulier de ces risques. (Henriques & Khemakhem, 2015)

Le management des risques se présente comme un ensemble d'activités coordonnées établies dans le but de diriger et piloter une organisation vis-à-vis du risque. (Guide ISO 31000 :2018)

1.2. Les étapes de la gestion des risques :

La gestion des risques passe par quatre phases qui se succèdent entre elles, comme suit :

- **Identification du risque :**

Identifier les risques signifie recenser et centraliser les principaux risques susceptibles de porter atteinte à la réalisation des objectifs, pour recenser les risques il existe 2 Approches « Top-down » ou « Bottom-up » Une pratique idéale consisterait à combiner les deux approches : (IFACI, 2011, P58)

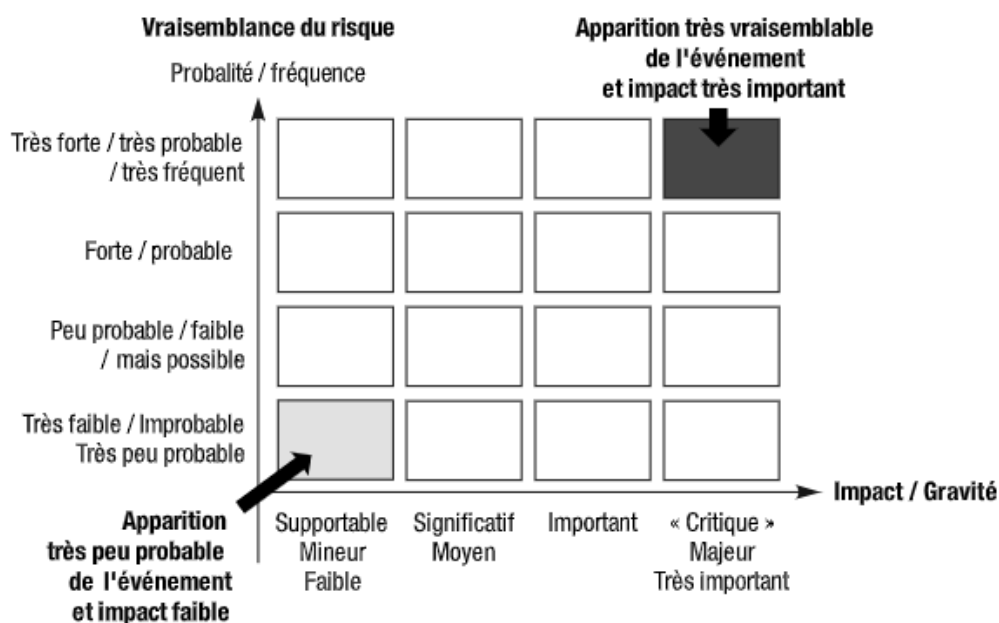
La démarche « Top-down » l'identification des risques à un niveau stratégique auprès des dirigeants et hauts responsables pour des besoins de pilotage.

La démarche « Bottom-up » : L'identification des risques opérationnels auprès des acteurs du terrain pour des besoins de renforcement de la maîtrise des processus.

- **Mesure du risque :**

Le risque se mesure par la multiplication de la fréquence qui est la probabilité de survenance d'un risque et la gravité qui est l'importance des impacts de survenance du risque. Parfois, la probabilité d'occurrence et la gravité du risque peuvent s'avérer difficile à quantifier. Une approche qualitative est préconisée pour étudier ces deux dimensions. Cette mesure se présente graphiquement par une matrice dénommée « Matrice d'évaluation du risque », le résultat du croisement entre la probabilité d'occurrence et la gravité est la criticité du risque. Plus la probabilité de survenance et l'impact d'un risque sont élevés plus le risque devient critique pour l'organisation et vice versa, mais la probabilité de survenance et l'impact du risque est élevé, plus le risque est tolérable. (Zolla, 2017, P32)

Figure 4: Matrice d'évaluation du risque



Source : (Zolla, 2017, P33)

- **Traitement des risques :**

Le traitement des risques permet de choisir les actions correctives nécessaires qui diminuera la criticité du risque voir empêcher plus ou moins sa survenance, plusieurs mesures peuvent être envisagées : l'évitement, la réduction, le transfert, ou l'acceptation d'un risque. (IFACI, 2011, P63)

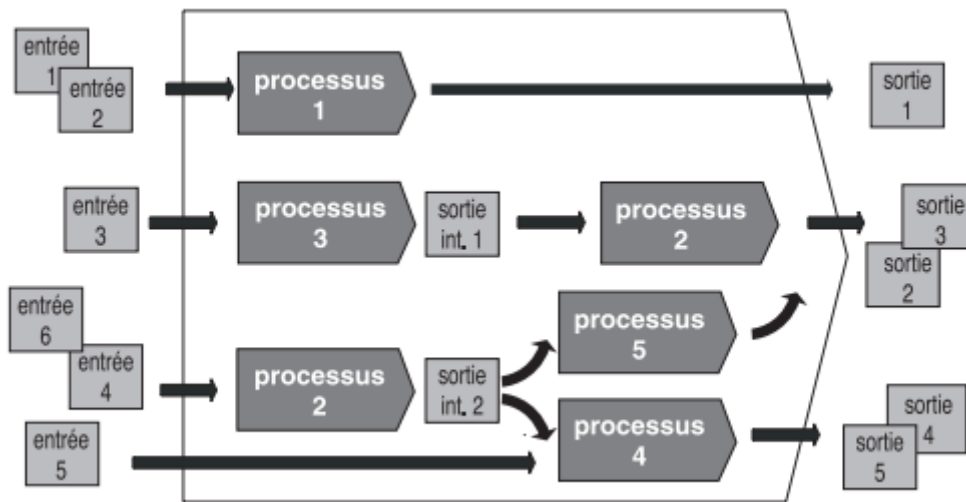
- **Suivi des risques :**

Après l'identification, l'analyse et le traitement des risques, le dispositif de gestion des risques doit faire l'objet d'une revue régulière son suivi permet l'optimisation du processus, la prise en considération des risques émergents, l'appréciation de l'efficacité de mesure des risques et garantir le respect de la politique de gestion des risques. (IFACI, 2011, P64)

1.3. Management des risques et processus :

L'approche processus est une méthode de modélisation et d'analyse dont le but est l'amélioration de l'efficacité de l'entreprise, le résultat de cette modélisation est la cartographie des processus qui est une manière de représenter l'identification des processus et leur interaction graphiquement doit être compréhensible par les acteurs. Un processus est caractérisé par un nom et une suite logique d'activités qui transforment les entrées en sorties et qui représente la valeur ajoutée du processus. (BRANDENBURG & WOJTYNA, 2003) Pour une mise en œuvre d'un dispositif de gestion des risques efficace il convient de travailler sur les activités de l'entreprise et ses processus et cela en prenant compte constamment des nouveaux éléments qui se produisent. (Lorino, 2015)

Figure 5 : La cartographie des processus



Source : (BRANDENBURG & WOJTYNA, 2003, P41)

2. Le concept de la gestion des risques fiscaux :

Le risque fiscal n'a pas seulement un impact sur la trésorerie de l'entreprise mais sur d'autres aspects tel que sa réputation, la qualité de son Reporting d'où la grande importance de traiter les questions fiscales et l'évaluation de leurs impacts. (Khelassi, 2013, P218)

2.1. Définition de la gestion des risques fiscaux :

La gestion des risques est une réponse efficace face aux risques encourus par l'entreprise et s'inscrit dans une logique préventive des aléas et des enjeux, c'est un processus qui compte une série d'actions en interaction. Sur le plan fiscal et selon (Rossignol, 2010, P176) « Une entreprise ne peut en effet chercher à optimiser la dimension fiscale de ses opérations sans maîtriser préalablement le risque fiscal. » Il est impératif de cerner les risques fiscaux si l'on veut prétendre à optimiser sa gestion fiscale. Le processus de gestion des risques intègre, l'identification, l'analyse, évaluation et traitement des risques auxquels est exposée l'entreprise. Il s'agit d'identifier les principaux risques à maîtriser qui sont notamment de nature humaines, financières, juridiques, ou de réputation et l'évaluation de leur possible occurrence pour ensuite mettre en œuvre les plans d'actions les plus adéquats. (Pierandrei, 2019, P22)

Le risque fiscal est l'un des domaines de risque d'organisation les plus difficiles à quantifier et à gérer, à moins qu'un processus important de gestion du risque fiscal n'ait été établi dans cette organisation. De nombreux risques fiscaux n'ont rien à voir avec l'exercice financier en cours. De plus, des recherches ont montré que les risques fiscaux exposés ne se limitent pas au domaine de la conformité fiscale mais émanent des domaines de la comptabilité financière, des transactions et des opérations de l'entreprise. (Erasmus II, 2009, P1)

Plusieurs auteurs ont tenté d'apporter des définitions à la gestion des risques fiscaux, la définition la plus récurrente est celle de (Elgood et al., 2004, P3) qui selon eux « la gestion du risque fiscal consiste à comprendre où se situent les risques fiscaux et à prendre des décisions quant à la manière de les traiter ».

Pour (Khelassi, 2013, P217) Tout comme la gestion des risques en général, la GRF est une procédure structurée qui vise à identifier, évaluer, traiter et classer systématiquement les risques fiscaux, c'est une procédure systématique avec des étapes bien définies qui sert à améliorer la prise de décision.

Une autre définition donnée par (Van Rensburg,2012, P1) la GRF est le processus de compréhension, d'interprétation et de mise en œuvre des lois fiscales afin d'atténuer les risques fiscaux. La définition de base de la GRF est d'appliquer les lois fiscales de manière à ce que le montant minimum d'impôt soit payé, tout en respectant la loi.

Enfin selon (ABDELMAJID,2018, P69) La gestion du risque fiscal est un processus qui permet la réduction des risques fiscaux ayant des effets négatifs sur l'organisation et de détecter les risques d'opportunités afin de les créer.

2.2. Les niveaux de la gestion des risques fiscaux :

Les risques fiscaux sont gérés à deux niveaux selon (Bakker, Kloosterhof, 2010, P16) :

2.2.1. Gestion du risque fiscal au niveau stratégique :

Au niveau stratégique, il s'agit d'identifier les catégories de comportements non conforme à la législation et qui sont susceptible de créer des conséquences désastreuses pour l'organisation, et consiste aussi à ramener une autre position de préférence à un coût moindre que celui initialement prévu. En bref, une entreprise intelligente en matière de risque considère que la prise de risque est essentielle à la création de valeur, puisque pratiquement toute activité visant à accroître la valeur comporte également un certain degré de risque.

Une gestion efficace des risques est donc essentielle aux efforts de l'organisation pour créer et protéger la valeur. Une exécution efficace exige toutefois un engagement et un alignement à tous les niveaux de l'organisation.

Il est également utile de choisir avec soin qui sera la personne de contact avec les autorités lors des audits. Une bonne relation entre l'auditeur et l'entreprise peut contribuer à créer une atmosphère de confiance, ce qui facilitera l'obtention d'un résultat acceptable.

Il est difficile de sous-estimer l'importance de bons gestionnaires/traders fiscaux dans ce domaine, car le personnel peut très souvent traiter des millions de fonds pour son employeur, leur contribution individuelle peut influencer considérablement la viabilité d'une entreprise.

2.2.2. Gestion du risque fiscal au niveau opérationnel :

Plus souvent, les risques au niveau opérationnel surviennent lorsque les processus internes échouent. De nombreuses entreprises ont été confrontées à des coûts fiscaux lorsque le service de comptabilité n'a pas enregistré les données pertinentes pour le calcul de la taxe ou lorsque des mécanismes de prix de transfert bien conçus ont été mis en œuvre de manière incorrecte ou la perte d'un appel fiscal parce que le service fiscal a manqué une date critique.

La gestion du risque fiscal au niveau opérationnel exige du directeur fiscal qu'il suive ce qui se passe sur le marché, notamment les domaines dans lesquels d'autres entreprises sont contrôlées et rencontrent des problèmes opérationnels.

Les autorités fiscales ont tendance à se concentrer sur les points faibles, il se peut donc que le même problème soit à l'origine de difficultés pour un certain nombre d'entreprises.

Les expériences des audits précédents de l'entreprise doivent également être prises en compte. Les faiblesses du passé ne se réparent pas automatiquement.

2.3. La gestion du risque fiscal et l'étape du cycle de vie de l'entreprise :

Les risques fiscaux ne sont pas les mêmes selon l'étape du cycle de vie où se situe l'entreprise : (Khelassi, 2013)

▪ Prospection et démarrage :

La caractéristique générale de cette étape est la limitation des ressources, et la priorité est donnée aux considérations opérationnelles sur les enjeux de gestion dont la fiscalité, ce qui incite à ne pas saisir les opportunités fiscales et le risque de défaillance fiscale.

▪ Croissance :

À Cette étape, l'entreprise est confrontée à une variété de problèmes qui nécessitent beaucoup de temps et de ressources pour être résolus. Si l'entreprise n'est pas totalement préparée à ce stade, elle peut jouer sur les inquiétudes des managers et nuire à l'organisation, au contrôle interne et à la gestion fiscale. Cela peut créer un environnement propice à la défaillance et au développement de risques non gérés.

▪ Maturité :

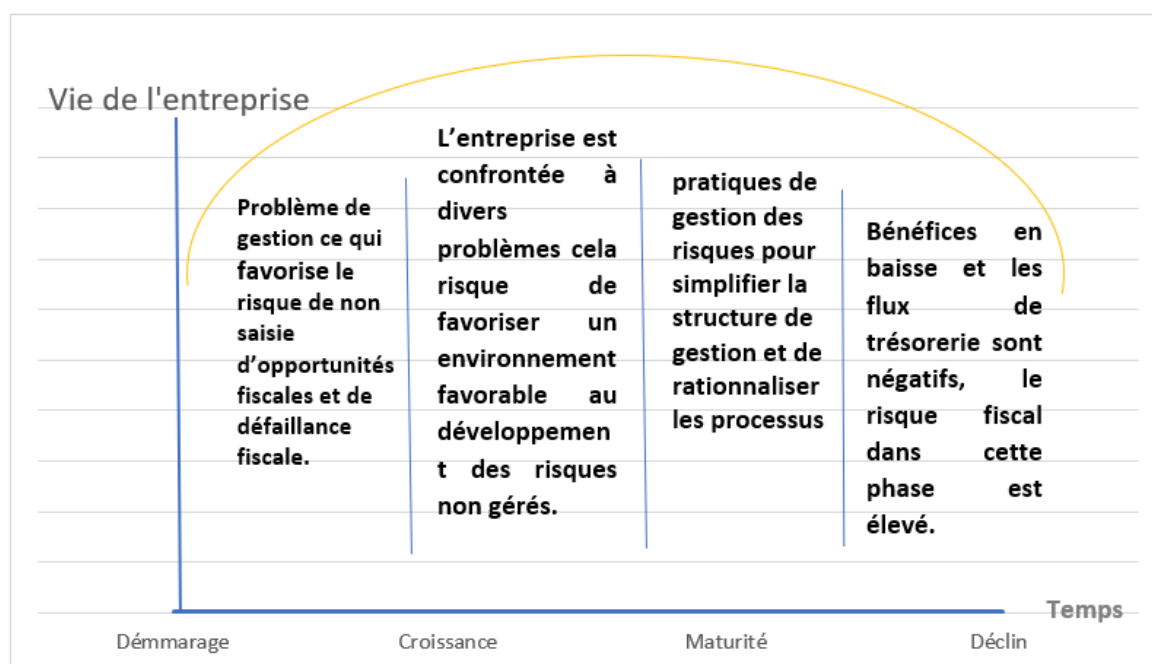
-La maturité à la hausse : C'est l'étape la plus avantageuse pour la gestion du risque fiscal, La direction essaie généralement d'améliorer ses processus en adoptant les bonnes pratiques de gestion des risques pour simplifier et optimiser sa structure de gestion et rationaliser les processus. Cependant, l'entreprise est confrontée à la menace de la bureaucratie, ce qui donne une fausse impression de performance.

-Maturité à la baisse (Transformation ou transmission) Lorsque la croissance se stabilise et que la fidélité de la clientèle diminue, les entreprises doivent soit se réadapter pour trouver une nouvelle courbe de croissance, soit continuer à décliner, car la pénétration de nouveaux marchés nécessite généralement des compétences et des capacités entrepreneuriales considérables, et de nombreuses entreprises matures utilisent des coentreprises, de nouveaux investisseurs et partenaires stratégiques. Les transformations donnent lieu à de nouveaux risques qui doivent être appréhender et gérer proactivement.

▪ Déclin :

À ce stade, les ventes et les bénéfices sont en baisse, et les entreprises dont les flux de trésorerie sont négatifs réduisent souvent leur travail et leurs plans pour tenter de rétablir la rentabilité et les flux de trésorerie, l'exposition au risque fiscal est élevée à cette étape compte tenu de la négligence de ce domaine.

Figure 6: La gestion du risque fiscal et l'étape du cycle de vie de l'entreprise



Source : (Khelassi, 2013, P234)

2.4. Les quatre volets de la bonne gestion des risques fiscaux :

Afin de bien évaluer et gérer les risques fiscaux il est important que le service fiscal et la direction communiquent clairement entre eux et partagent le même point de vue en suivant les quatre volets suivants : (Dumora, 2017 ; IFACI, 2011 ; Guedrib, 2013, P84)

- **L'adoption d'une politique de risques :**

Une politique de gestion de risque définit un cadre pour la mise en place d'un processus formalisé et structuré, adapté à toutes les fonctions de l'organisation, établissant les rôles et responsabilités des acteurs impliqués. Elle est validée par l'organe de direction de l'entreprise en ce qui concerne spécifiquement la GRF, la haute direction publie les directives à respecter en matière de risque, fixe le seuil de risque fiscaux de l'entreprise et indique les méthodes susceptibles de faciliter et de communiquer les possibilités de planification.

- **La détermination et l'évaluation du risque :**

Chaque aspect de l'entreprise est examiné sous l'angle des risques fiscaux. Il s'agit de recenser les événements de source interne ou externe qui peuvent menacer l'atteindre des objectifs, ces événements peuvent être des menaces ou des opportunités manquées, puis procéder à l'examen des répercussions des risques détectés et apprécier leur criticité.

- **Le traitement des risques :**

La direction et le conseil d'administration mettent en place des mécanismes de contrôle qui permettent de réduire les risques et de signaler la survenance possible des risques.

Quatre stratégies sont généralement identifiées dans la gestion des risques :

- **L'évitement :**

Il s'agit du refus de l'exposition à l'opération à l'origine du risque fiscal, il est question de supprimer ses causes ou d'annuler ses effets.

- **La réduction :**

Il s'agit de poser des actions de réduction sur la probabilité d'occurrence et/ou l'impact du risque, une action préventive.

- **L'acceptation :**

L'entreprise s'expose au risque mais s'assure par ses propres moyens contre le risque ou auto-assurance, cependant il est nécessaire de passer par une analyse coût/ bénéfice au préalable.

- **Le transfert :**

Ici l'entreprise opte pour une couverture d'assurance pour l'indemniser en cas de survenance du risque (partage du risque). Ceci peut être réalisé par le recours au conseil fiscal et à la couverture d'indemnité professionnelle dont disposent les cabinets.

- **Information et communication :**

Collecter et communiquer les informations des risques survenus utiles aux collaborateurs dans les délais et assurer l'échange d'information vertical et transversal dans l'organisation, Il est aussi nécessaire de programmer des formations sur la gestion des risques et l'adapter à chaque catégorie de collaborateurs, en passant par tous les outils de la formation et cela de façon régulière, les conférences, les séminaires internes et externes, Le E-learning, les documentations pédagogiques etc...

2.5. Les repères de la gestion des risques fiscaux :

La gestion des risques fiscaux nécessite en pratique une approche proactive et précise, dans ce qui suit quelques repères de la GRF : (Khélassi, 2013)

- **La culture de la gestion des risques fiscaux :**

Dans un contexte caractérisé par une certaine instabilité de la législation fiscale et la multiplication de ses textes, l'analyse des états financiers démontre que la charge fiscale est une partie importante des dettes de l'entreprise surtout lorsque les impôts ne sont pas convenablement gérés. Pour gérer au mieux la charge fiscale, la culture du risque fiscal doit faire partie intégrante de la culture des responsables et du personnel de l'entreprise dans un premier lieu et dans les décisions de l'entreprise dans un second lieu. Même si tous les facteurs de risques sont sous contrôle, il n'est néanmoins important d'avoir conscience que la survenance d'un événement, la promulgation d'une nouvelle loi ou le changement des textes législatifs peuvent être source de risques fiscaux.

- **Le « *Whistle-blowing policy* » :**

C'est-à-dire la remontée des informations et documentation des anomalies. Il est nécessaire de porter à la connaissance des responsables en temps opportun les événements porteurs de risques dès leurs apparitions et cela selon une politique sécurisée. Il est de bonne pratique en matière de GRF de tenir un registre de risques et anomalies afin de procéder au traitement rapide et de suivi de ces derniers.

- **Le « *Garbage in, Garbage out* » :**

L'expression est traduite en français par « *Déchets à l'entrée, déchets à la sortie* », c'est une hypothèse de plusieurs domaines disciplinaires (Contrôle interne, gestion des risques, comptabilité et système d'information) qui stipule que si les données de base ne sont pas fiables, le produit final ne peut être que mauvais.

- **La gestion « *After Fact* » :**

Généralement la GRF générés par les services opérationnels ou administratifs constitue le plus grand défi pour le service fiscal que la fonction comptable. Si le contrôle des autres services n'intervient qu'après coup le risque sera beaucoup plus élevé que s'il avait été géré de façon proactive.

- **Le « *Stay Awake* » :**

Cette expression comme elle le suggère, rester éveillé dans un environnement en perpétuel changement et l'évolution de la législation et mettre continuellement à jour ses connaissances et de tenir informer les parties impliquées.

- **Le « *Tone at the Top* » :**

L'exemplarité de la direction est déterminante dans la gestion des risques, si le ton est mis aux niveaux supérieurs, les niveaux inférieurs ne peuvent que suivre et cela dans la façon d'assumer les obligations fiscales, le déploiement d'un dispositif de GRF et l'importance accordée à la discipline fiscale dans les objectifs à atteindre.

- **Conjonction malencontreuse de circonstances :**

Si un risque est pris à la légère ou qu'il est mal géré, il peut engendrer un second. Il arrive que des événements soient interdépendants si par exemple l'entreprise traite avec négligence une demande d'information venant de l'administration fiscale, ce facteur déjà porteur de risques peut évoluer vers une vérification approfondie.

- **L'audit fiscal à blanc :**

L'audit fiscal permet d'améliorer la gestion des risques en effectuant des corrections suggérées sur les dysfonctionnements détectés par cet outil. Il permet de se préparer aux éventuels contrôles fiscaux, s'assurer que la gestion fiscale est optimisée, que les opportunités sont saisies et joue un rôle crucial dans l'estimation des risques fiscaux dans le cas de transactions non régulières.

- **La supériorité des approches collaboratives :**

Une approche collaborative permet de se concentrer sur le partage d'information et la résolution des problèmes. Il convient pour l'entreprise d'observer la fonction fiscale avec une double approche collaborative :

- ❖ Une bonne communication en interne sur la gestion des risques fiscaux et une collaboration entre les services ou les personnes impliquées dans la GRF.
- ❖ Entretien d'une bonne communication et de bonnes relations avec les autorités fiscales et se construire un réseau de consultation.

2.6. Les avantages d'une bonne gestion des risques :

La maîtrise des risques fiscaux permet à l'entreprise de respecter ses obligations réglementaires et d'appréhender les enjeux liés à la fonction fiscale, aussi comporte les avantages suivants : (Khelassi, 2013, P225)

- ❖ La réduction du nombre des contestations fructueuses de la part des autorités fiscales ;
- ❖ Un contexte favorable pour l'élaboration et l'approbation de nouvelles stratégies fiscales ;
- ❖ Un cadre précis pour l'évaluation et le suivi des risques fiscaux ; déterminer les meilleurs taux d'impositions effectifs ;
- ❖ Faire des économies par une pratique plus efficace et établir une meilleure communication interne entre les unités.

2.7. Les indicateurs clés de performance de la fonction fiscale KPIs :

En général les KPIs permettent une bonne orientation des actions et aide à la prise de décision. Les indicateurs de performance dans la fonction fiscale sont essentiels pour mesurer le succès des actions menées et décisions prises. Ils doivent être clairement identifiés selon le besoin et objectivement établies. (PWC, 2017)

Tableau 2 : Les indicateurs clés de performance de la fonction fiscale

Intitulés	Ratios /Indicateurs	Fonctions
Montants des pénalités de retard mensuelles payés par l'entreprise :	Nombre de déclaration en retard / nombre total de déclaration	Si cet indicateur est élevé, cela signifie qu'il y a une mauvaise gestion des délais de déclaration fiscale.
Pourcentage des pénalités de retard :	Pénalités de retard / montant total de la charge fiscale	Il nous permet de voir l'impact des pénalités payés dues au retard dans les déclarations fiscales.
Pourcentage des pénalités d'assiette :	Pénalité d'assiette / montant totale de la charge fiscale	Il nous permet de voir l'impact des pénalités payés dues à des déclarations inexactes, incomplètes ou fausses.
Montant des dettes fiscales :	Dette fiscale N- Dette fiscale N-1	Si les montants des dettes fiscales sont en hausse, il existe un problème au niveau de la gestion des paiements.
Montant des redressements :	Existence de montant de redressement.	Si les montant des redressements sont en hausse, il existe un problème au niveau de la gestion des documents comptables et déclarations fiscales.
Délai de production des états financiers :	Date de production des états financiers – date de début d'élaboration des états financiers	Ce ratio est utile pour un service financier et qui délivre ces états financiers dans un délai trop long dû à la charge de travail, il sert à réduire le délai de production de ces états financiers.

Source : (Khelassi, 2013)

Section 3 : Référentiel COSO et la gestion des risques fiscaux

Le Committee Of Sponsoring Organization (COSO) a été créé en 1987 par la National Commission on Fraudulent Financial Reporting appelée Treadway Commission une institution américaine visant à renforcer la législation en matière de lutte contre la corruption et la fraude. En 1992, il publie son premier document, Le référentiel COSO Contrôle Interne – Une Approche Intégrée qui définit les fondamentaux du contrôle interne. Afin de s'adapter aux évolutions de l'environnement économique et réglementaire dans lequel les organisations évoluent et tenir compte des nouveaux risques, le COSO a publié un exposé-sondage destiné à recueillir les commentaires du public (générant plus de 1.000 commentaires du monde entier) et intitulé "Enterprise Risk Management Framework" pour donner naissance à la mise à jour du référentiel COSO en 2013. La dernière mise à jour du référentiel COSO date de 2017 et fait la promotion d'une meilleure intégration de l'ERM avec la stratégie et la performance de l'entreprise. (Elgood & Al, 2004 ; Pierandrei, 2019 ; Hirth Jr & Chesley, 2017)

3.1. La gestion des risques fiscaux par le COSO FRAMEWORK :

Un cadre est décrit comme un ensemble d'idées et de principes généraux utilisés pour structurer une présentation, Il a une utilité potentielle en tant qu'outil de soutien à la recherche et doit être considéré comme le point de départ d'une réflexion sur la recherche et son contexte, il est ainsi destiné à aider à la prise de conscience et à la compréhension de la situation examinée et à la communiquer (Smyth, 2004) Afin de gérer efficacement le risque fiscal les grandes firmes d'audit telles que les Big Four préconisent l'utilisation du cadre de référence du COSO, Ce dernier fournit des orientations sur la gestion des risques d'entreprises (BRUHNE & SCHANZ, 2019, P6)

Le cadre COSO est reconnu mondialement comme la meilleure pratique en matière de procédures de contrôle interne et de gestion des risques, Le cabinet PWC l'a appliqué en 2004 spécifiquement à la gestion des risques fiscaux, présenté sous forme de cube à trois faces, les objectifs de l'organisation, la profondeur de l'organisation et les composantes du COSO : (Elgood & Al, 2004)

3.1.1. Les objectifs de l'organisation :

Le Référentiel comporte trois catégories d'objectifs pour les organisations et leur signification dans le contexte, de la gestion du risque fiscal.

Tableau 3: Objectifs des organisations énoncés par le référentiel COSO et adapté à la GRF

Objectifs	Signification en termes de gestion du risque fiscal
Objectifs liés aux opérations	L'efficacité et l'efficience de la gestion des impôts par l'organisation. Cela inclut les objectifs financiers et opérationnels en matière de fiscalité dans l'ensemble de l'organisation.
Objectifs liés au REPORTING	La préparation d'informations financières fiables à inclure dans les états financiers et autres communiqués.
Objectifs liés à la conformité	Il s'agit de se conformer aux lois et règlements fiscaux (et autres lois et règlements connexes, tels que les normes comptables relatives aux impôts) auxquels l'entité est soumise.

Source : Elaboré par nos soins

3.1.2 Profondeur de l'organisation :

Dans le contexte de la gestion du risque fiscal, cette profondeur représente les différents impôts et taxes auxquelles l'organisation est assujettie.

3.1.3 Les composantes du COSO en termes de gestion du risque fiscal :

Voici chacune des cinq composantes du contrôle interne pourrait tenter d'aborder en termes de gestion des risques fiscal :

- **Environnement de contrôle**

Il s'agit de l'attitude et de la culture du conseil d'administration et de la direction générale à l'égard du risque fiscal, ainsi que de leur stratégie et de leurs objectifs globaux en matière de risque fiscal. Il s'agit notamment de leur engagement envers la gestion du risque fiscal, du degré de définition et de communication des politiques de risque fiscal et du niveau de responsabilité pour la réalisation et le suivi de ces politiques. Ainsi que la position qu'occupe la fonction fiscale globalement au sein de l'organisation.

- **Évaluation des risques :**

Il s'agit de la connaissance et de la réponse de l'organisation aux différents types de risques fiscaux auxquels elle est confrontée. Cela inclut les processus et procédures de l'organisation pour identifier et évaluer les risques fiscaux, et comment gérer et atténuer ces risques conformément aux objectifs globaux de l'organisation en matière de risques fiscaux.

- **Activités de contrôle :**

Il s'agit de procédures conçues et établies pour gérer les risques fiscaux identifiés dans l'évaluation des risques. La conception et le fonctionnement des activités de contrôle doivent garantir que les risques fiscaux sont gérés de manière à atteindre les objectifs de gestion du risque fiscal de l'organisation. Ces activités peuvent prendre de nombreuses formes, des actions en interne mais aussi recours aux conseil fiscal externe pour gérer les risques fiscaux.

- **Information et communication :**

Il s'agit des informations et de la communication nécessaires pour que les objectifs de l'organisation en matière de risque fiscal soient documentés et communiqués aux personnes concernées. Elle comprendra les politiques et procédures opérationnelles au sein de l'organisation qui sont nécessaires pour garantir que tous les risques fiscaux sont identifiés et que les contrôles conçus pour gérer ces risques sont documentés.

- **Suivi du risque fiscal :**

Il s'agit des procédures mises en place pour examiner l'efficacité du fonctionnement des contrôles internes sur les risques fiscaux, et pour permettre de tirer des conclusions sur l'efficacité des contrôles du domaine fiscal de l'entreprise. Le suivi permet d'identifier les cas où les contrôles ne fonctionnent pas efficacement et où les objectifs de l'organisation ne sont pas atteints. Il permet de prendre des mesures correctives lorsque les contrôles ne fonctionnent pas efficacement et peut identifier les nouveaux risques qui ne sont pas correctement gérés.

Figure 7: Cube COSO adapté à la gestion des risques fiscaux



Source : (Elgood & Al, 2004, P23)

Conclusion du chapitre I :

Ce premier chapitre a été subdivisé en trois sections, précédées par une revue de la littérature qui a permis de constater un bon nombre de publications scientifiques réalisées un peu partout dans le monde et d'où découle notre approche méthodologique.

La première section a porté sur les notions de risque, de risque fiscal et ses caractéristiques, ainsi que sa typologie.

Dans la deuxième section nous avons présenté brièvement la gestion des risques, ses étapes et sa relation avec l'approche processus puis nous nous sommes attardés sur le dispositif de gestion des risques fiscaux. Dans la troisième et dernière section nous avons présenté le référentiel intégré de contrôle interne et de gestion des risques adapté à la gestion des risques fiscaux.

Ce chapitre démontre notamment que le dispositif de GRF nécessite une approche qui lui est spécifique.

CHAPITRE II : CONTEXTE ORGANISATIONNEL & CADRE METHODOLOGIQUE

Après avoir présenté les bases théoriques de notre recherche, nous allons aborder dans ce second chapitre la présentation de l'entreprise et la méthodologie que l'on a jugé la plus adéquate à notre étude. Par ce fait nous présenterons dans la première section de ce chapitre le groupe PDDHL puis la succursale DHL basée en Algérie. Ensuite, dans la deuxième section de ce chapitre, nous allons présenter les outils de collectes de données utilisées pour atteindre les objectifs de la recherche et enfin présenter une analyse des données obtenues lors de nos recherches.

Section 1 : Organisme d'accueil

Dans cette première section nous allons donner un aperçu sur le groupe DPDHL et son organisation, puis nous allons présenter la succursale DHL EXPRESS ALGERIE.

1. Historique :

Le sigle « DHL » correspond aux initiales des fondateurs Adrian Dalsey, Larry Hillblom et Robert Lynn. Une société postale créée en 1969 à San Francisco, En 2001, La Deutsche Post acquiert 51 % des actions de DHL et rachètera les 49 % restants un an plus tard.

La nouvelle structure DPDHL regroupe désormais DHL, les entreprises du réseau européen de messagerie Euro Express que possédait la Deutsche Post, l'expansion dans le monde n'a pas cessé depuis par des fusions, des rachats d'entreprises et des investissements partout dans le monde.

2. Présentation du groupe PDDHL :

Le Deutsche Post DHL Group, est le plus grand groupe postal et logistique au monde, avec un portefeuille de services logistiques (DHL) et de communication (Deutsche Post), offrant des services intégrés et sur-mesure, ainsi que des solutions centrées client pour la gestion et le transport de courrier, de marchandises et d'informations.

- Deutsche Post, l'entreprise de poste allemande, chargée du transport de courrier et colis en Allemagne.
- DHL, le groupe de transport et logistique international, lui-même composé de plusieurs divisions spécialisées.

2.1. Culture de l'entreprise :

Pour PDDHL une culture centrée client signifie agir conformément à certaines valeurs qui préconisent la réussite de l'entreprise et représentent les normes professionnelles applicables à tous les collaborateurs, dans ce qui suit le référentiel stratégique et les principes de DPDHL :

Tableau 4: Référentiel stratégique de Mission, vision, valeur et objectifs stratégiques

<p>Vision : L'entreprise logistique leader dans le monde. <i>« Conformément à notre vision, nous voulons être le fournisseur de services logistiques vers lequel se tournent les personnes : leur premier choix, non seulement pour tous les besoins d'expédition, mais également en tant que collaborateur ou investisseur, notre réussite dépend de la vôtre. » DPDHL</i></p>	
<p>Mission : Excellence. Délivrée simplement.</p>	
<p>But : Rapprocher les personnes et améliorer leur quotidien.</p>	
<p>Valeurs : Respect et résultats.</p>	
<p>Les objectifs :</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Collaborateurs motivés. - Excellente qualité de service et clients fidèles. - Un réseau rentable.

Source : Document interne

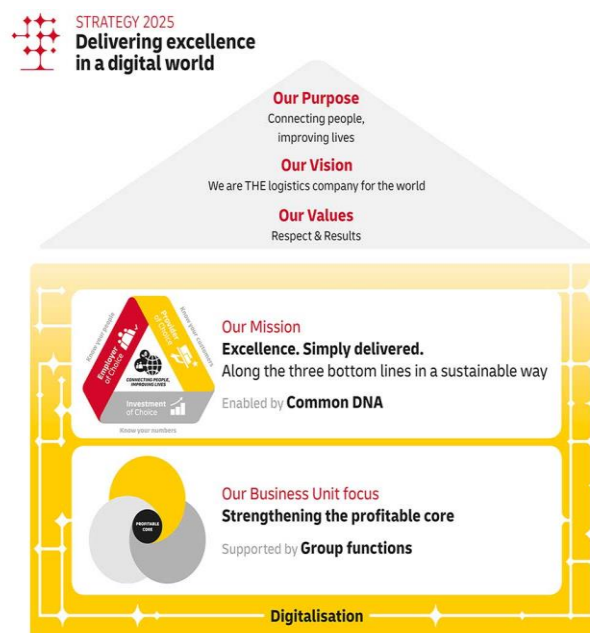
Tableau 5: Les principes du groupe DPDHL

Principes	Significations
Rapidité	<ul style="list-style-type: none"> - Aborder et traiter les tâches confiées avec la plus grande rigueur. - Travailler efficacement sans compromis sur la qualité et les normes établies. - Penser et agir rapidement pour anticiper les éventuels problèmes. - Exploiter ses contacts et ses solutions pour offrir des services simples et transparents.
Esprit « Can Do »	<ul style="list-style-type: none"> - Un investissement au maximum pour trouver des solutions. - Faire preuve de flexibilité pour répondre aux besoins des clients tout en adhérant aux politiques et processus. - Aborder les fonctions, les clients et les collègues sous une perspective positive. - Comprendre les enjeux de l'activité et déployer les efforts nécessaires pour remplir sa fonction.
Bien faire du	<ul style="list-style-type: none"> - Savoir quel produits et services à offrir aux clients pour tenir la promesse de la marque.

1^{er} coup	<ul style="list-style-type: none"> - Être déterminé à bien faire du premier coup à chaque fois. - Amélioration continue et adoptant la perspective des clients. - Recherche active de solutions lorsque quelque chose ne fonctionne pas du premier coup.
Passion	<ul style="list-style-type: none"> - Travailler avec dynamisme et enthousiasme. - S’engager à donner le meilleur pour les clients, collègues et l’entreprise. - Avoir des relations fortes avec les clients et collègues pour partager une expérience personnelle. - Déployer les efforts nécessaires pour tenir les promesses faites et apporter un petit plus aux clients.

Source : Document interne.

Figure 8 : Référentiel stratégique PDDHL



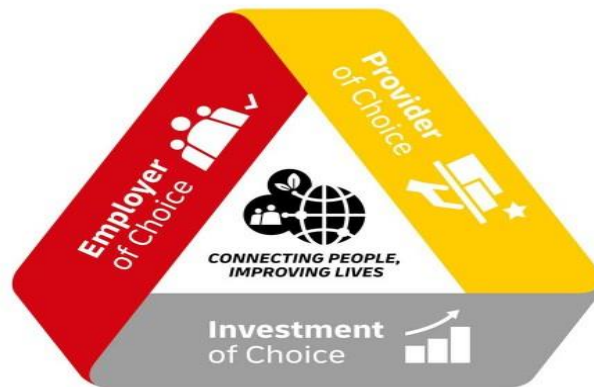
Source : Documentation interne.

Aspirations de PDDHL :

L’aspiration représente l’idéal à atteindre pour la multinationale.

- **Fournisseur de choix** : Les clients perçoivent DPDHL comme la référence en matière de logistique.
- **Investissent de choix** : Les actionnaires perçoivent DPDHL comme une entreprise qui satisfait ses ambitions.
- **Employeur de choix** : Les collaborateurs veulent travailler pour DPDHL pour vivre une expérience enrichissante.

Figure 9: Aspirations de DPDHL



Source : Documentation interne.

2.2. Le système de management :

Le groupe DPDHL se base sur un ensemble de techniques, méthodologies et outils de management pour s'inscrire dans une amélioration continue et disciplinée pour atteindre son objectif centré client, en facilitant les activités d'amélioration continue à tous les niveaux de ces entreprises.

DMAIC : Méthodologie fondée sur le cycle DMAIC issu des méthodes SIX SIGMA et Lean, le cycle DMAIC est par ailleurs encadré par un ensemble très complet de principes, processus et outils bien établis.

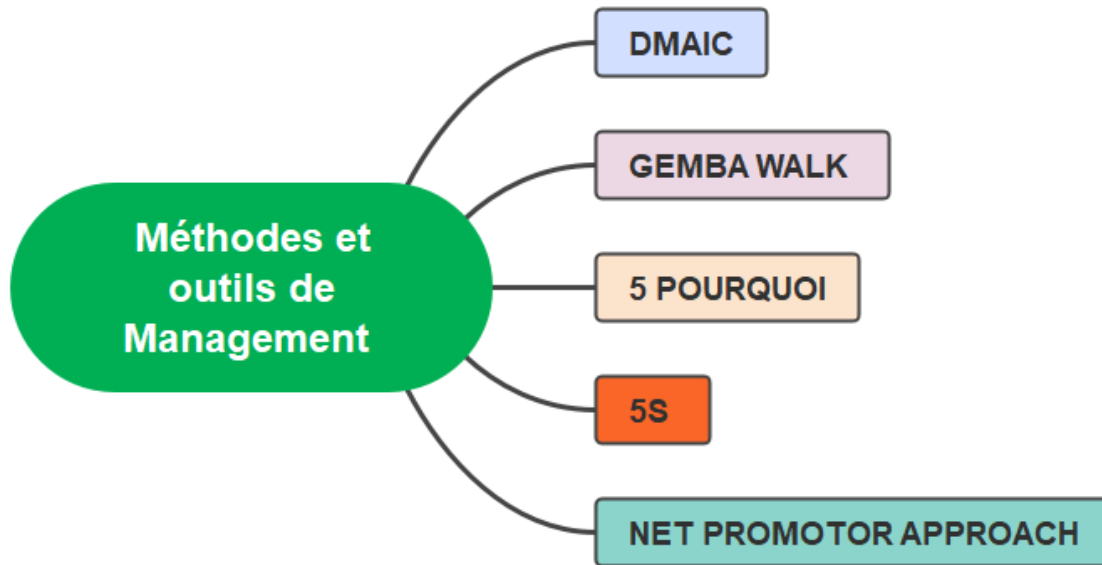
GEMBA WALK : philosophie sous-tendue par une approche de l'amélioration continue consistant à observer au quotidien les domaines de création de valeur.

5 POURQUOI : Technique permettant de déterminer la cause profonde d'un problème en demandant « Pourquoi » 5 fois, afin d'explorer la nature du problème au-delà des symptômes.

5S : Philosophie intégrante des outils visant à établir et maintenir un environnement de travail propre, efficace et sûr, de manière à améliorer l'efficacité des processus, en tendant vers un objectif de zéro défaut.

NET PROMOTOR APPROACH (NPA) : Outils pour améliorer la fidélité des clients en écoutant leurs commentaires dans le but d'identifier des opportunités d'amélioration, et en permettant aux collaborateurs d'intervenir.

Figure 10: Méthodes et outils de management de la DPDHL



Source : Elaboré par nos soins

3. Présentation de DHL EXPRESS dans le contexte algérien :

La succursale DHL EXPRESS ALGERIE, est une société à responsabilité limitée (SARL) avec un capital sociale 44.000.000 DZD de créée en 1993, elle est domiciliée au 07 A Rue Blaise pascal Alger, et le centre de tri se trouve à la zone fret de l'aéroport Houari Boumediene, le nombre d'effectif s'élève à 208 employés. La Société est présente sur le territoire national à travers ses stations implantées à :

Alger, Hassi Messaoud, Oran, Annaba, Bejaia, Blida, Skikda, Tlemcen, Constantine, Tizi Ouzou, Sétif. Mostaganem, Batna.

3.1. Contexte Algérien :

Le système fiscal algérien se compose de deux grandes parties distinctes :

- La première partie traite des impôts ordinaires applicables à toutes les activités des personnes physiques et morales et elle comprend les impôts directs et les impôts indirects.
- La deuxième partie traite des taxes pétrolières sur les produits pétroliers et les activités spécifiques au secteur des hydrocarbures.

Le système d'imposition est déclaratif, c'est-à-dire qu'il basé sur les déclarations spontanées du contribuable, il est chargé d'établir lui-même ses déclarations et de verser l'impôt dû dans les délais et lieu prescrits. Il est cependant soumis à des droits de contrôle et de vérification. En effet, les autorités fiscales disposent de diverses techniques pour vérifier l'exactitude des informations fiscales déclarées, telles que les contrôles fiscaux internes et externes, pour lutter contre la fraude et l'évasion fiscale.

3.2. Le profil fiscal de la DHL EXPERSS ALGERIE :

Une succursale est une entité qui n'est pas juridiquement indépendante de la société mère, même si ses règles de gestion témoignent d'une certaine indépendance. Elle est considérée comme une organisation secondaire rattachée au siège de la société mère. L'inscription au Registre de Commerce permet aux succursales d'exercer des activités commerciales en Algérie et de développer une clientèle selon les mêmes règles que toute autre société commerciale algérienne.

DHL EXPRESS ALGERIE est la succursale d'un groupe multinational DPDHL, ayant une installation permanente en Algérie, elle est soumise au même titre que les entreprises algériennes au régime du droit commun (IBS, IRG, TAP, TVA et taxe foncière).

La mention du régime applicable : le régime du réel.

C'est une entreprise de courrier express voir ses produits en « ANNEXE A ».

Tableau 6: Tableau récapitulatif des impôts et taxes de DHL EXPRESS ALGERIE

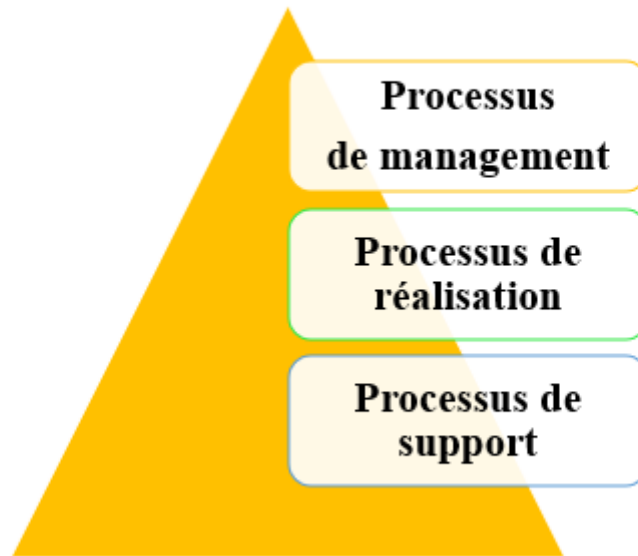
Numéro d'identification sociale	099416010383429
Numéro d'identification fiscale	099916000640265
Code d'activité	610001
Impôts et taxes	Taux d'imposition
IBS	26%
TVA	19%
TAP	2%
IRG/SALAIRE	BAREME
TAXE D'APPRENTISSAGE ET DE FORMATION CONTINUE	1%
TIMBRE	1%
TAXE DOMICILIATION BANCAIRE	4%

Source : Elaboré par nos soins

3.3. Organisation de DHL EXPRESS ALGERIE :

La succursale est dirigée par un Country Manager et un directeur pour chaque département, voir organigramme en « ANNEXE B ». Nous proposons une présentation de la succursale DHL EXPRESS ALGERIE par processus pour une meilleure visibilité sur son activité :

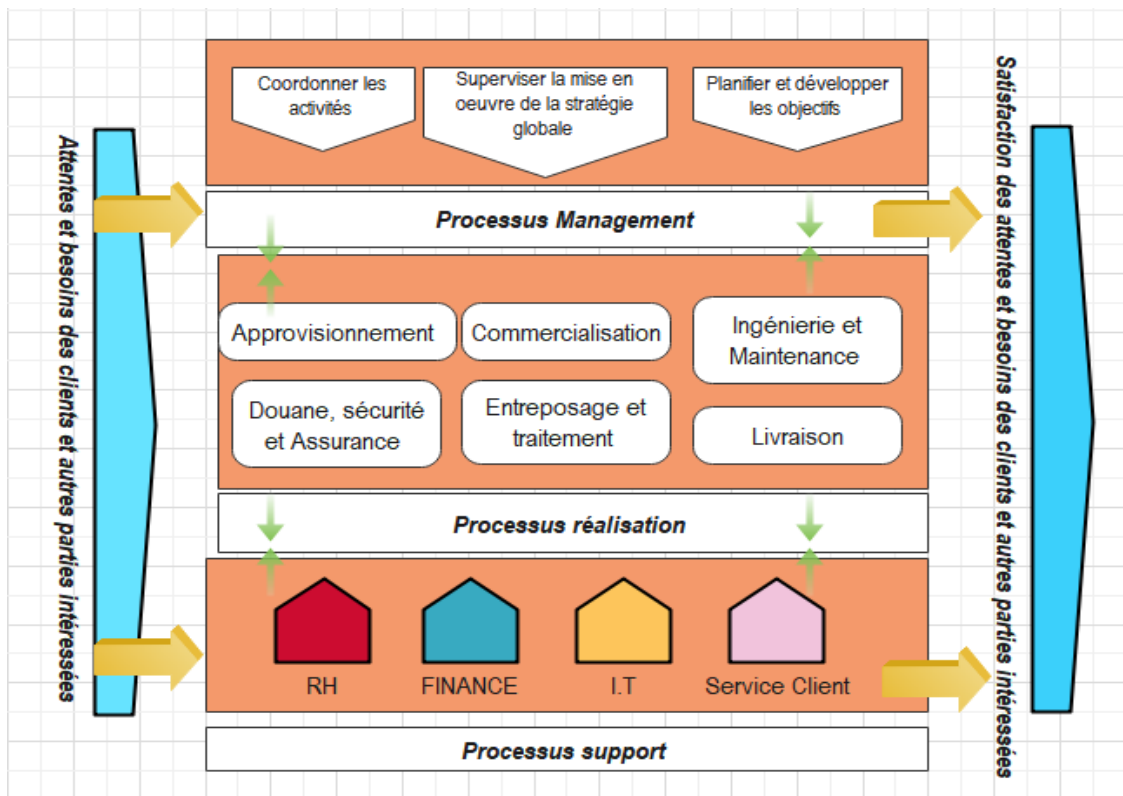
Figure 11 : Pyramide de processus



Source : élaboré par nos soins

- **Les processus de management** : Ce processus piloté par le Country Manager vise à planifier et développer les objectifs, superviser la mise en œuvre de la stratégie globale et coordonner entre les activités des processus.
- **Les processus de réalisation** : Ce processus est le cœur du métier de DHL, regroupe toutes les activités de commercialisation, d’approvisionnement, la supervision et l’entretien des équipements, systèmes, machines et infrastructures nécessaires pour assurer le fonctionnement de DHL, l’entreposage et le traitement pour la livraison sécurisée, rapide des lettres et des colis des clients et répondre à tous leurs besoins en matière de douanes, sécurité et assurance en cas d’événements imprévus.
- **Les processus de support** : Ce dernier processus contribue à fournir des services administratifs et le bon déroulement du processus de réalisation, il est constitué notamment de :
 - Une équipe informatique permettant de développer, mettre en place et gérer des solutions informatiques pour répondre à tous les besoins de l’entreprise et des clients.
 - La gestion financière de l’entreprise qui contribue à l’élaboration des stratégies permettant d’atteindre les objectifs commerciaux, d’assurer la tenue de la comptabilité et être en conformité.
 - La gestion des ressources humaines, qui s’assure du recrutement, de l’administration et la fidélisation des collaborateurs.
 - Service client qui s’assure de suivre les dossiers des clients, traiter les plaintes et de communiquer avec les clients.

Figure 12 : Cartographie de processus de la succursale DHL EXPRESS ALGERIE



Source : élaboré par nos soins

3.4. Analyse SWOT :

Nous avons effectué une analyse de l'environnement interne et externe de la succursale DHL EXPRESS ALGERIE, partant d'un point de vue purement objectif et externe à l'entreprise, nous avons pu obtenir les informations suivantes :

Figure 13: Analyse SWOT



Source : élaboré par nos soins

Section 2 : Présentation de la méthodologie de recherche

Nous avons élaboré ce travail conformément au guide méthodologique de L'ENSM, nous allons présenter dans cette section la méthodologie de recherche ainsi que les outils et instruments de collecte de données et de mesure propre à celle-ci.

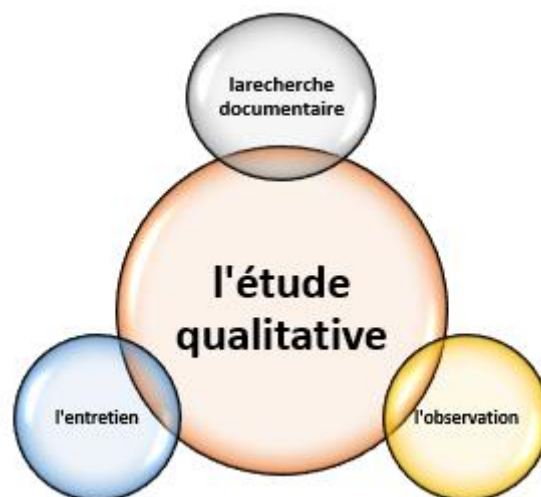
1. La démarche méthodologique :

Dans le cadre de notre recherche, nous avons adopté la démarche qualitative qui s'inscrit comme l'approche la plus adéquate pour répondre à notre question de recherche. Notre étude empirique a pour objectif d'identifier, évaluer et traiter les risques fiscaux au sein d'une succursale DHL EXPRESS basée en Algérie, en ayant recours à différents outils de collecte de données notamment : La recherche documentaire, les observations et les entretiens. Ces outils sont qualitatifs car l'analyse et l'interprétation des données se font parfois à travers des analogies, des métaphores, des représentations et l'utilisation de mots plutôt que de calculs. Il s'agit de comprendre une situation précise propre à un contexte donné.

1.1. Instruments de collecte de données :

Dans le but d'apporter des réponses à notre questionnement, nous avons utilisé les principales techniques de collecte de données qualitatives et donc les trois instruments les plus connus et les plus fiables : la recherche documentaire, l'observation et pour finir l'entretien.

Figure 14: les instruments de collecte des données



Source : élaboré par nos soins

1.1.1. La recherche documentaire :

Pour la réalisation de notre recherche, nous avons utilisé plusieurs sources ouvrages, articles, et thèses de doctorat provenant de plusieurs bibliothèques numériques et base de données (SCHOLARVOX, CAIRN, SSRN, ELSEVIER, SPRINGER, RESEARCHGATE...) ainsi que les bibliothèques du Pôle Universitaire de KOLEA (ENSM, EHEC, ESC). S'ajoutant à cela la documentation interne de la succursale DHL EXPRESS ALGERIE qui a permis de présenter et décrire la succursale et son organisation, cependant les documents les plus pertinents à notre étude tels que les rapports financiers et les rapports d'audit comptable et financier n'ont pas été mis à notre disposition compte tenu du caractère confidentiel de ces derniers. L'organisation de ces lectures s'est faite à l'aide des logiciels ZOTERO et EDRAWMAX et EDRAWMIND, le premier permet d'organiser les idées principales de chaque lecture et garder les références, les deux autres permettent de modéliser et cartographier (Processus, organigramme, logigramme...).

1.1.2. L'observation :

Dans le cadre de notre étude et dans le but de fournir une analyse externe et d'apporter une opinion purement objective de la situation actuelle de la succursale, nous avons adopté la technique de l'observation qui nous a donné une vue d'ensemble sur notre champ d'étude.

Nos observations ont été menées durant notre période de stage chez la DHL EXPRESS ALGERIE. Nous avons été présent sur les lieux tous les jours de la semaine, visité les différents départements et nous nous sommes installés dans le département de finance et comptabilité où nous avons pu participer à plusieurs travaux.

L'observation va concerner principalement l'organisation interne, la culture de l'organisation, la communication et le degré de considération pour le dispositif de la GRF, l'identification des risques fiscaux, ainsi que le déroulement des activités du processus « Finance ».

1.1.3. L'entretien :

Dans le but d'atteindre les objectifs de notre étude et consolider nos observations, nous avons utilisé un troisième outil de collecte de données de l'approche qualitative, l'entretien. Dans notre recherche nous avons opté pour des entretiens semi-directif laissant la possibilité à l'interviewé d'ajouter des précisions s'il le souhaite et cela en lui orientant des axes par un guide d'entretien.

Nous avons mené des entretiens individuels pour tirer le plus d'informations possible sur notre travail de recherche. Nous avons aussi effectué un entretien collectif, pour pouvoir évaluer collectivement les risques fiscaux, et cela en présentant aux participants les risques fiscaux identifiés dans notre recherche afin de procéder à l'évaluation qualitative de la probabilité et de l'impact de chaque risque et de l'identification des traitements adéquats, cet entretien collectif n'a pas duré plus d'une heure.

- **La construction du guide d'entretien :**

Nous avons utilisé deux guides d'entretien, le premier nous a permis de comprendre le contexte de la pratique de GRF dans la succursale DHL EXPRESS ALGERIE et recenser les risques fiscaux, nous l'avons utilisé dans les entretiens individuels que nous avons réalisés dans la succursale, il est composé en deux axes, voir « ANNEXE C » :

- Axe n° 01 : Gestion stratégique des risques fiscaux.
- Axe n° 02 : Gestion opérationnelle des risques fiscaux.

Après avoir recenser et catégoriser tous les risques, nous avons utilisé un second guide d'entretien qui nous a permis de les évaluer collectivement, voir « ANNEXE D ».

1.1.4. L'échantillon de l'étude :

Dans le cadre des méthodes qualitatives, les échantillons constitutifs sont généralement choisis délibérément de leurs caractéristiques. Il s'agit donc d'un échantillon non aléatoire et les unités sont intentionnellement choisies pour leur représentativité ou leur implication par rapport à l'objet de notre recherche. La taille de notre échantillon est déterminée par l'acceptation des individus à participer à l'étude. Dans le contexte de notre étude, les personnes sélectionnées sont les acteurs ayant un lien direct avec la gestion fiscale au sein de la DHL EXPRESS ALGERIE notamment le Chef Comptable et son équipe de comptables, il est à noter que le DFC n'a pas pu nous recevoir en raison de ses grandes responsabilités. Le tableau suivant résume les caractéristiques de notre échantillon que nous avons relevé par le guide d'entretien individuel en y ajoutant une fiche signalétique :

Tableau 7: Les caractéristiques des interviewés

Unités	Poste occupé	Diplôme	Ancienneté	Département	Durée
Mr. B. B	Chef Comptable	Licence en comptabilité et finance.	15 ans	Finance	45mn
Mr. G.M	Comptable	Licence en comptabilité et finance.	10 ans	Finance	40mn
Mr. S.	Comptable	Licence en comptabilité et finance.	4 ans	Finance	45mn
Mme. A	Comptable	CMTC	2 ans	Finance	51mn
Mme. Z	Comptable	POST GRADUATION SPÉCIALISÉE en comptabilité et finance	5 ans	Finance	1h

Source : Elaboré par nos soins

2. Analyse et discussion des données :

Afin d'analyser les résultats obtenus à travers les entretiens et la recherche documentaire, nous les avons retranscrites. Nous avons opté pour l'analyse sémantique qui permet de faire la synthèse des informations collectées, nous avons utilisé les propos des interviewés pour étayer l'argumentation et nous avons aussi procédé à la modélisation de certaines réponses.

➤ Réponses à l'entretien :

Voici un aperçu des réponses que nous avons obtenus lors des entretiens :

Axe n° 01 : Gestion stratégique du risque fiscal

L'entreprise a-t-elle une culture du risque fiscal ?

Exerçant dans un environnement international et sous l'emblème de la direction des grandes entreprises (DGE) la succursale a grande conscience des enjeux de la fonction fiscale, les collaborateurs ont une bonne maîtrise de la technique fiscale locale et œuvre pour mener leurs travaux en toute conformité. *« Les vérificateurs veulent percevoir le plus d'impôts possible, pour ce fait ils s'attaquent aux gros poissons, les grosses entreprises de l'industrie, les institutionnels et les filiales de groupes internationaux au-dessus d'un certain chiffre d'affaires, ces dernières ont de grandes des ressources financières, ce sont les contrôles les plus rentables. »* Ce sont les propos d'un comptable.

Quelle est l'appétence/tolérance de l'organisation au risque fiscal - où se situe-t-elle sur le spectre du risque fiscal et où veut-elle se situer ?

Il n'y a pas de définition formelle d'un niveau de risque acceptable en matière fiscale.

Selon un comptable « ...*On s'assure de remplir toutes nos obligations.* ». Selon le chef comptable « *Il n'y a pas une définition formelle du niveau de risque, mais on n'est pas à l'abri d'un redressement lors d'une vérification, on fait en sorte d'être le plus conforme possible.* ».

L'entreprise dispose d'une stratégie fiscale formalisée ?

La stratégie fiscale est celle du groupe Deutsche Post DHL. Elle s'applique à toutes les entités du groupe DPDHL et couvre toutes les filiales et succursales du groupe. L'attitude des entités du groupe à l'égard de la conformité fiscale et de la gestion des risques fiscaux, ainsi que l'approche des relations avec les autorités fiscales est officiellement celle du groupe. La stratégie fiscale découle de la stratégie d'entreprise du groupe « Stratégie 2025 » qui pose les bases pour poursuivre la trajectoire de croissance réussie de la première entreprise de logistique au monde, Deutsche Post DHL Groupe. Selon le Chef Comptable « ... *Bien sûr, la stratégie fiscale est alignée à la stratégie globale qui est celle définie par groupe.* »

Qui a un pouvoir de décision dans l'organisation vis-à-vis de la gestion du risque fiscal ?

Les décisions impliquant des risques fiscaux importants sont approuvées à un niveau approprié de l'organisation et, le cas échéant, par le directeur financier du groupe. Les risques fiscaux du groupe basé en Algérie sont généralement gérés localement par le département de Finance.

Il existe un certain nombre de contrôles et de processus du groupe qui s'appliquent à toutes les sociétés du groupe mondial pour s'assurer que les responsables de la fonction fiscale sont impliqués dans toutes les transactions et tous les projets importants susceptibles d'engendrer des risques fiscaux.

Au niveau local, les risques fiscaux sont également discutés avec les cadres supérieurs (généralement par l'intermédiaire du directeur financier), afin que le conseil d'administration soit tenu au courant des questions et des risques fiscaux au sein de la succursale basée en Algérie, ainsi que des mesures prises pour atténuer ces risques.

Selon le Chef Comptable : « ... *Les décisions importantes du domaine fiscal sont prises par le directeur financier en usant des ressources en sa disposition et le conseil d'administration doit être informé de tout ce qui se passe dans la succursale, y compris les questions fiscales.* »

L'entreprise dispose d'un responsable fiscal ? sinon qui est en charge des questions fiscales (Titre du poste) ?

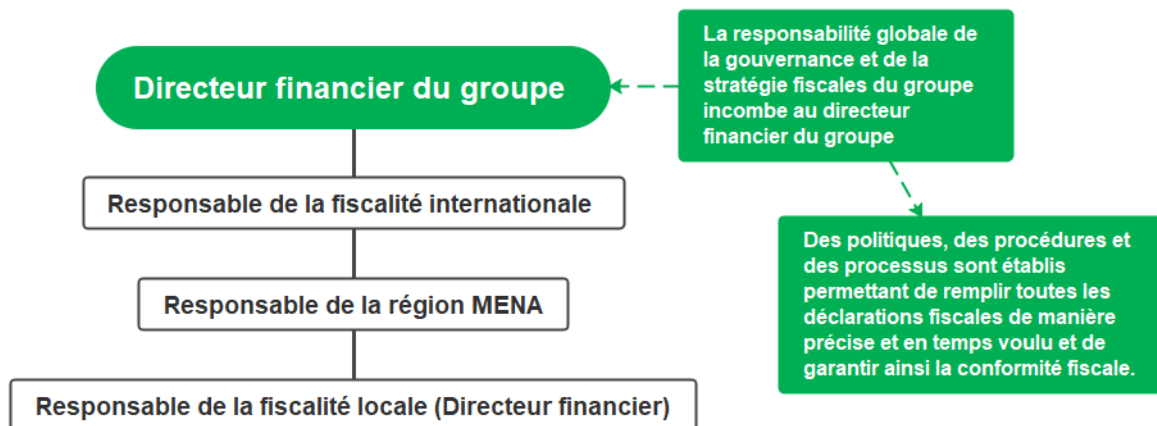
La responsabilité globale de la gouvernance et de la stratégie fiscales du groupe incombe au directeur financier du groupe, sous la supervision du conseil d'administration de DPDHL. La fiscalité figure régulièrement à l'ordre du jour du conseil d'administration. La responsabilité des affaires fiscales locales est déléguée au responsable de la fiscalité local, qui rend compte au responsable de la fiscalité du groupe par l'intermédiaire du responsable de la région MENA et du responsable de la fiscalité internationale.

Selon le Chef comptable « ...le DFC est le responsable de la fiscalité de la succursale en Algérie, il rend compte au responsable de la région MENA, qui lui rend compte au responsable de la fiscalité international et ce dernier rend compte au directeur financier du groupe qui lui agit sous la supervision du conseil d'administration. »

La succursale algérienne relève de la législation algérienne, en vertu de laquelle le chef comptable agissant sous la responsabilité du directeur financier est tenu de prendre des mesures raisonnables pour s'assurer que des dispositions appropriées en matière de gestion fiscale sont en place.

« ...Officiellement le DFC est responsable de tout ce qui concerne la gestion financière, comptable et fiscale de la succursale, c'est un ancien superviseur commercial chez DHL EXPRESS France, cependant il délègue la gestion fiscale au chef comptable qui est le plus compétent sur les questions fiscales, il est aussi en charge de nous orienter sur les questions fiscales. » selon les propos d'un comptable.

Figure 15: Rôles et responsabilités de la gouvernance et de la stratégie fiscale du groupe



Source : Elaboré par nos soins

Comment décririez-vous l'approche en matière de planification fiscale de l'organisation ?

La succursale basée en Algérie adopte une approche prudente en matière de planification fiscale, conformément à l'approche adoptée dans l'ensemble du groupe DPDHL et au Code de conduite. Elle œuvre pour minimiser les coûts fiscaux de ses activités commerciales, mais ne conclut pas d'arrangements artificiels destinés à éviter l'impôt ou à aller à l'encontre de l'objectif de la législation fiscale. Le département fiscal est inexistant au sein de la succursale basée en Algérie, la fonction fiscale est rattachée au département de finance. Les risques fiscaux découlent d'un certain nombre de domaines, notamment de l'incertitude entourant l'interprétation de la législation fiscale. Le fait qu'un département fiscal composé de fiscalistes qualifiés, expérimentés, dévoués et en mesure de gérer les risques fiscaux du groupe basé en

Algérie est inexistant justifie le recours et l'intervention de conseillers fiscaux externes surtout lors de projets ou de transactions spécifiques ainsi qu'à des audits par des cabinets externes de renommée.

Comment décririez-vous votre relation avec les autorités fiscales ?

Le groupe préconise d'entretenir une relation ouverte et professionnelle avec les autorités fiscales par des réunions et des appels téléphoniques qui ont lieu pour discuter des problèmes en temps réel et tenter de résoudre les désaccords ou les points de litige sans avoir à recourir aux tribunaux. La succursale basée en Algérie est moins encline à adopter cette méthode compte tenu du contexte algérien, cependant lors des rendez-vous critique avec l'administration fiscal (DGE), c'est un collaborateur de haut niveau du groupe 'le Chef Comptable' qui va à leur rencontre. La taille de la succursale basée en Algérie et la structure plus large du groupe signifie qu'il est peu probable que le groupe soit considéré comme " à faible risque d'indiscipline fiscal " par les autorités fiscales algériennes. Cependant, le groupe s'assure à être en conformité pour assurer qu'il est aussi proche que possible d'un "faible risque", cela dit, la succursale a déjà fait objet de redressements auparavant. « ... Dans les pays étrangers ils préconisent d'avoir un bon contact avec les autorités fiscales, mais c'est difficilement applicable en Algérie. C'est aussi une question de culture. » Selon les propos d'un comptable.

Existe-il des plans de formation sur la gestion des risques fiscaux ?

Aucune formation n'a été dispensée aux salariés par DHL EXPRESS ALGERIE. « ...Au lieu de payer la taxe de la formation professionnelle de 1 %, ils pourraient nous envoyer à la formation. » selon les propos d'un comptable, « Je n'ai jamais été envoyé en formation depuis des années que je suis ici » Selon un autre comptable.

Figure 16: Approche de la planification fiscale de la succursale DHL EXPRESS ALGERIE

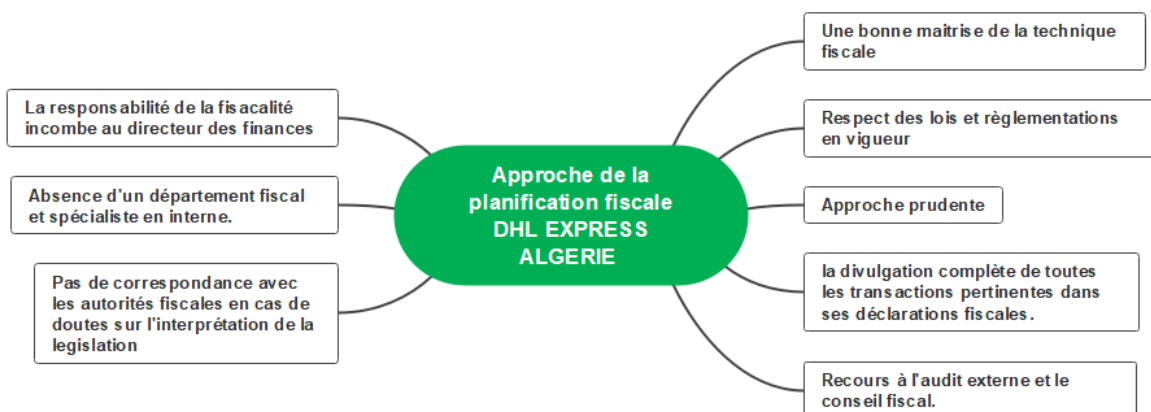


Figure : Elaboré par nos soins

Axe n° 02 : Gestion opérationnel

Le niveau du risque fiscal de l'entreprise a-t-il augmenté durant les ces dernières années

? Tous les interviewés pensent que le niveau de risque fiscal a augmenté ces dernières années.

« ... L'inspecteur lorsqu'il contrôle une succursale des sociétés étrangères recherche les évasions du chiffre d'affaires, par une vérification de la comptabilité, des interviews fait en interne et il tente de dépister s'il y a des activités réalisées en Algérie qui ne seraient pas incluses dans le chiffre d'affaires. Il faut aussi avoir une bonne documentation des transferts de fond. Plus la technologie évolue, plus il gagne du temps et plus les risques augmentent. » Selon le Chef Comptable.

Quels sont les indicateurs de mesure de performance que vous utilisez ?

Il n'y a pas d'indicateurs de performance pour la fonction fiscale au sein de la succursale.

Quels sont les principaux risques fiscaux encourus par l'entreprise ?

- Risque fiscaux liés à l'incertitude dans l'interprétation des textes fiscaux.
- Risques liés aux transaction non routinières.
- Les risques fiscaux liés au formalisme (Obligations déclaratives des impôts et taxes, l'exposition à des obligations déclaratives particulières, les règles relatives aux factures, documentation exhaustive des opérations de transfert de fond.)
- Les risques fiscaux liés aux obligations de forme relatives à la tenue de la comptabilité (risque de rejet de comptabilité) et de fond la comptabilisation des amortissements et des provisions.
- Les risques liés au contrôle des comptabilités informatisées et changement des systèmes d'information.
- Risque d'omission de comptabilisation ou d'erreur.
- Risques liés aux actions de l'administration fiscale.
- Risques de litiges avec les clients.

Quelles sont les méthodes employées pour gérer ces risques ?

- Recours à l'audit externe comptable et financière.
- Recours au conseil fiscal externe.
- Logiciel de détection des fautes de saisie en comptabilité.
- Comptabilisation uniquement sur la base de pièces justificatives conformes.
- Respect des principes comptables et des règles d'amortissement.
- Existence d'une procédure d'autorisation des paiements.
- Documentation exhaustive et conforme des déclarations fiscales et de transfert de fond.

Comment évaluez-vous vos risques fiscaux ? Il n'existe pas de procédure d'évaluation du risque en interne.

« ... Evaluer un risque au sens faire un croisement entre la probabilité et la gravité, on ne le fait pas, tous ceux que vous voyez ici sont des comptables, l'évaluation, ça rentre dans un autre domaine. » Ce sont les propos tenus par le Chef Comptable.

Figure 17 : Nuage de mots basé sur les entretiens



Source : élaboré par nos soins.

➤ **Alignement de la stratégie fiscale à la stratégie global du groupe :**

De la recherche documentaire interne à l'organisation, nous avons pu modéliser la stratégie fiscale de DHL :

Le groupe s'est engagé à adopter une approche ouverte et transparente de ses affaires fiscales.

• **Atteindre l'excellence dans un monde numérique :**

En outre, elle va intensifier la transformation numérique du groupe, déjà en cours dans toutes les divisions, se décline par la digitalisation des processus de gestion fiscale.

• **Fournisseur, investissement et employeur de choix :**

L'état d'esprit « *First Choice* » du groupe signifie qu'il réévalue constamment son travail, pour le rendre un peu meilleur, chaque jour et partout. Cela contribue à son tour à créer une équipe agile, prête au changement et capable de s'adapter rapidement et attentivement à l'évolution des besoins des clients.

• **Respect du Code de conduite :**

Tout ce que réalise le groupe repose sur un engagement à adopter un comportement responsable, éthiquement irréprochable et conforme à la loi. Les objectifs et les règles qui régissent cet engagement sont résumés dans le code de conduite du groupe. La stratégie fiscale

s'appuie sur le code de conduite afin d'assurer le respect total de toutes les obligations légales par les collaborateurs.

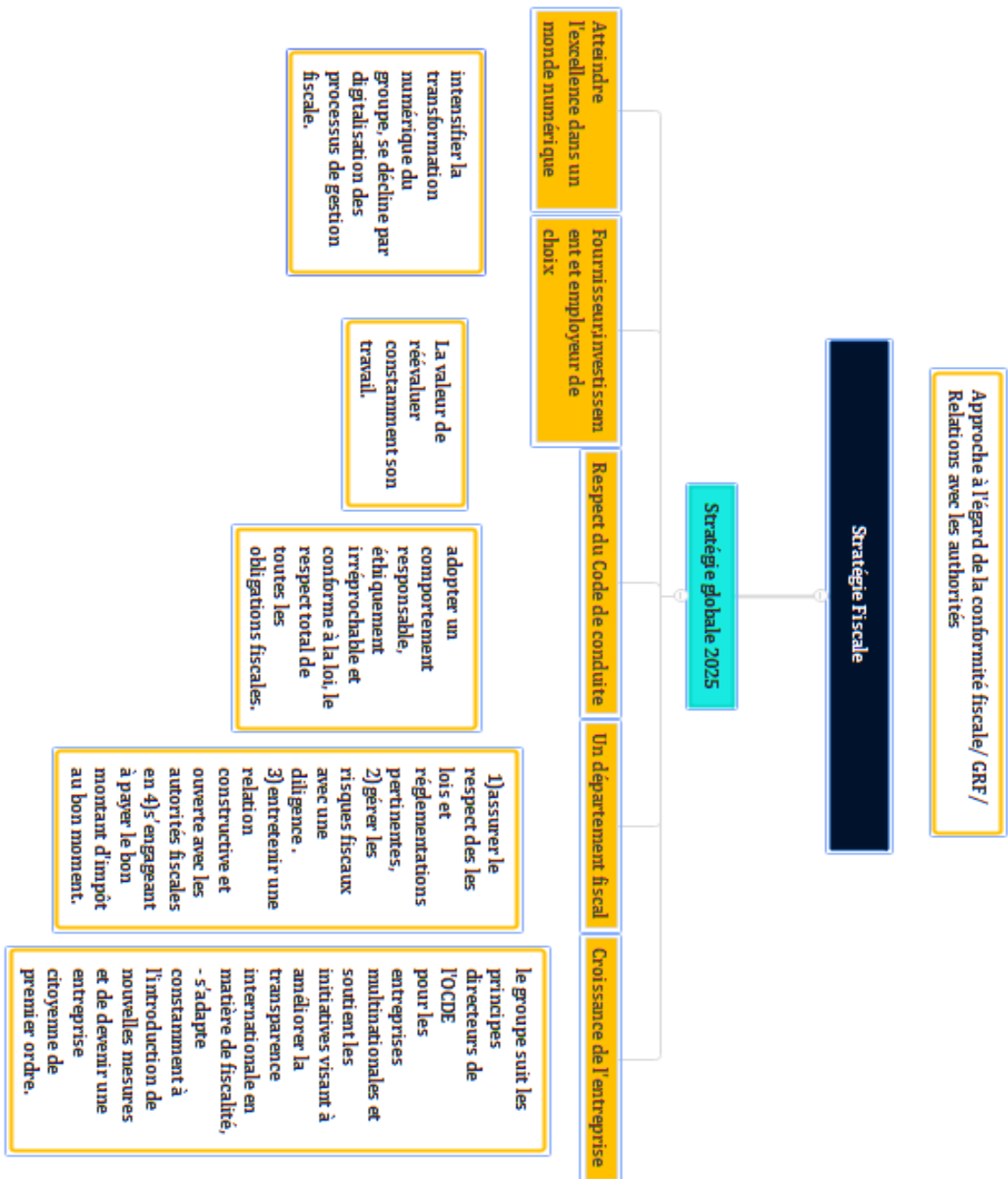
- **Un département fiscal :**

Un département fiscal dans les filiales et succursales de DPDHL composé d'une équipe de fiscalistes talentueux dont les responsabilités consistent à assurer le respect de toutes les lois et réglementations pertinentes, et à gérer les risques fiscaux avec une diligence et une intégrité professionnelle et de se charger d'entretenir une relation constructive et ouverte avec les autorités fiscales en s'engageant à payer le bon montant d'impôt au bon moment, cependant ce département est inexistant dans la filiale basée en Algérie.

- **Croissance de l'entreprise :**

Le groupe cherche à constituer et maintenir une équipe suffisamment qualifiée et expérimentée de professionnels de la fiscalité dévoués pour fournir un service fiscal de haute qualité au groupe dans toutes ses filiales, ainsi que pour assurer une conformité totale avec toutes les lois et réglementations fiscales. Au fur et à mesure que les entreprises du groupe se développent, le service fiscal du groupe cherche à se concentrer sur l'amélioration de l'efficacité et de l'efficacité (par exemple via digitalisation) pour continuer à fournir le même niveau de conseils fiscaux professionnels. Le groupe aide ses entreprises à réaliser leurs propres stratégies en exploitant de nouvelles sources de croissance et en faisant face à leur digitalisation, transformation et à l'évolution des besoins des clients. Dans le monde, le groupe suit les principes directeurs de l'OCDE pour les entreprises multinationales et soutient les initiatives visant à améliorer la transparence internationale en matière de fiscalité, il s'efforce de s'adapter constamment à l'introduction de nouvelles mesures et de devenir une entreprise citoyenne de premier ordre.

Figure 18 : Alignement de la stratégie fiscale à la stratégie globale 2025



Source : Elaboré par nos soins

Conclusion du Chapitre II :

Dans le développement du présent chapitre nous avons présenté dans la première section l'organisme qui nous a accueilli « DHL EXPRESS ALGERIE » dans le cadre de notre stage pratique, en passant en revue le référentiel stratégique de l'entreprise mère et les méthodes de management qu'elle préconise, puis nous avons abordé la structure d'organisation de la succursale dans le contexte algérien et enfin nous avons effectué sur la base de données recueillies sur place une analyse SWOT.

Dans la seconde section nous avons présenté la méthodologie à laquelle nous avons recouru afin de réaliser notre étude. Nous avons opté pour une approche qualitative et nous avons utilisé de quelques-uns de ces outils à savoir : la recherche documentaire, l'observation et l'entretien.

Et afin d'analyser les données retranscrites, nous avons opté pour l'analyse sémantique qui permet de faire la synthèse des données recueillies, ce qui nous a permis d'appréhender au mieux les lignes directrices de la gestion des risques au sein de la succursale.

CHAPITRE III : MODELISATION DU DISPOSITIF DE GESTION DES RISQUES FISCAUX CHEZ DHL EXPRESS ALGERIE

Dans ce dernier chapitre nous allons modéliser le processus de gestion des risques fiscaux dans la succursale DHL EXPRESS ALGERIE dans le but de mettre en lumière les risques fiscaux majeurs, y apporter les traitements adéquats et proposer des suggestions quant au suivi des risques.

Section 1 : Phase préliminaire

Dans cette section nous allons expliquer le but de notre démarche et modéliser le processus finance pour pouvoir détecter les risques fiscaux au mieux.

1. QQQQCP :

Avant d'entamer la pratique de la GRF dans la succursale, nous avons décidé d'exposer les motifs et buts du dispositif ainsi que le phasage de ce dernier.

Nous avons utilisé la méthode empirique QQQQCP comme cadre d'analyse :

Tableau 8: Cadre d'analyse QQQQCP

QQQQCP	
Qui	Les acteurs impliqués dans la gestion des risques fiscaux notamment le département de finance compte tenu de l'absence d'un département de fiscalité.
Quoi	Quelle est la mission ? <ul style="list-style-type: none"> • Identifier les risques fiscaux • Evaluer les risques fiscaux • Traiter la gestion des risques fiscaux
Où	Département de finance de la succursale DHL EXPRESS ALGERIE.
Quand	Durant un stage pratique de 3 mois
Comment	Méthodes et moyens : <ul style="list-style-type: none"> • Cartographier les risques fiscaux • Documenter les pratiques internes de gestion des risques fiscaux. • Apporter des suggestions pour le traitement et le suivi des risques fiscaux.
Pourquoi	Pour aboutir à un processus de bonnes pratiques de la gestion des risques fiscaux.

Source : élaboré par nos soins

2. Cycle de vie de la succursale et gestion du risque fiscale :

La succursale s'est vu doubler son chiffre d'affaires en l'espace de deux ans et cela est dû notamment à la crise de la Covid-19 et le blocage des vols aériens, ce qui a fait gagner à la succursale une nouvelle clientèle, ce qui situe DHL EXPRESS ALGERIE dans la phase de maturité en hausse, cela signifie que c'est le moment opportun pour la succursale d'améliorer son dispositif gestion des risques fiscaux.

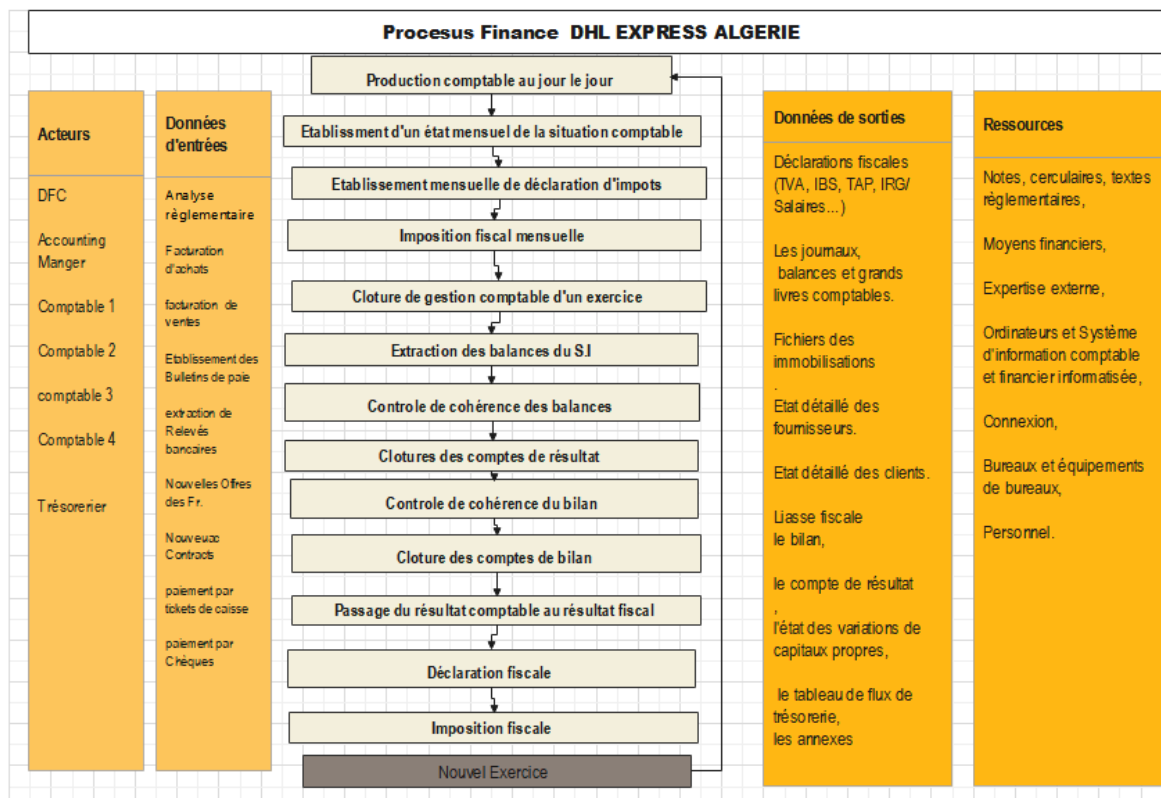
3. Modélisation du processus Finance chez DHL EXPRESS ALGERIE :

En raison d'absence de modélisation du processus de gestion financière dans la succursale nous avons tenté de modéliser le processus pour en donner une vision globale.

La finalité de ce processus :

La finalité de ce processus support est de gérer la fonction finance et comptabilité efficacement en se conformant aux exigences législatives et réglementaires tout en continuant d'améliorer sa transparence et en respectant les délais, ce processus est piloté par le DFC.

Figure 19: Cartographie du processus Finance chez DHL EXPRESS ALGERIE



Source : élaboré par nos soins

Section 2 : Dispositif de gestion des risques fiscaux

Dans cette section nous allons présenter le dispositif de GRF déployé en quatre phases : Identification, mesure, traitement et suivi des risques fiscaux.

1. Phase d'identification des risques fiscaux :

La phase d'identification initie le processus de gestion des risques fiscaux. Cette étape permet d'identifier les domaines déclenchant les risques fiscaux, de recenser et de caractériser les risques liés à la fiscalité qui porte atteinte à la performance financière de l'entreprise et à ses objectifs stratégiques.

Tableau 9 : Identification des risques fiscaux

ID risque	Registre de risques
Risques liés aux activités	
Production comptable au jour le jour	
R1	Transactions complexes / inhabituelles
R2	Cession d'immobilisation
R3	Acquisition d'immobilisations
R4	Transactions transfrontalières à caractère fiscal
R5	Les opérations intragroupes liées aux flux financiers
R6	Les dépenses diverses
R7	Risque d'erreur/Omission de comptabilisation
Etablissement de déclaration et imposition	
R8	Perte des documents fiscaux
R9	Erreur/ Retard dans les déclarations
Clôture de gestion comptable d'un exercice	
R10	Risque de retard de l'établissement des états financiers.
R11	Absence d'inventaire physique des immobilisations.
R12	Les variations des postes du bilan et du compte de résultat.
Risques de conformité	
R13	Changement dans la législation fiscale
R14	Risque de redressements
R15	Faiblesse dans la connaissance du droit fiscal et droit commercial
Risques de gestion liés aux ressources	
R16	Changement du système informatique
R17	Risques liés au vol des données informatisées.
R18	Nouvelles dispositions fiscales liées à la comptabilité
R19	Départ de personnel expérimenté
R20	Ressources nouvelles ou inexpérimentées

Risques de réputation	
R21	Litiges avec l'administration fiscale
R22	Utilisation frauduleuse sur internet de la marque DHL
R23	Plaintes des clients sur blocage des colis sur les réseaux sociaux.

Source : élaboré par nos soins

2. Phase de mesure des risques fiscaux :

L'estimation des risques fiscaux requiert le jugement de personnes ayant de l'expérience dans le domaine car déterminer l'impact et la probabilité est un peu délicat, tout particulièrement pour les événements qui ne sont pas entièrement sous le contrôle du processus ou de l'entité, tels que les changements de législation préjudiciables à l'entreprise.

2.1. L'évaluation des risques fiscaux :

La difficulté d'évaluer l'impact des risques fiscaux découle de l'incertitude des ajustements et pénalités estimés. D'une part, la détermination de l'assiette fiscale retenue par l'administration fiscale est parfois incertaine ainsi que d'autre paramètre externe à l'organisation.

Les paramètres ce tableau ont été utilisés pour l'évaluation purement qualitative de la probabilité et de l'impact du risque.

Tableau 10: Echelles qualitatives de gravité et de probabilité

Probabilité d'occurrence		Niveau de gravité	
1	Impossible/ Improbable	1	Mineur
2	Peu probable	2	Majeur
3	Probable	3	Grave
4	Très probable	4	Catastrophique

Source : élaboré par nos soins

Par la suite la criticité de chaque risque se mesure en multipliant sa probabilité d'occurrence par sa gravité.

Criticité = Probabilité d'occurrence X Gravité

Les résultats de l'évaluation se présente comme suit :

Tableau 11 : évaluation des risques fiscaux de la succursale DHL EXPRESS ALGERIE

ID risque	Registre de risques	Probabilité	Gravité	Criticité
Risques liés aux activités				
Production comptable au jour le jour				
R1	Transactions complexes / inhabituelles	2	4	8
R2	Cession d'immobilisation	2	3	6
R3	Acquisition d'immobilisations	2	3	6
R4	Transactions transfrontalières à caractère fiscal	4	4	16
R5	Les opérations intragroupes liées aux flux financiers	4	4	16
R6	Les dépenses diverses	4	3	12
R7	Risque d'erreur/Omission de comptabilisation	3	4	12
Etablissement de déclaration et imposition				
R8	Perte des documents fiscaux	1	4	4
R9	Erreur/ Retard dans les déclarations	1	4	4
Clôture de gestion comptable d'un exercice				
R10	Risque de retard de l'établissement des états financiers.	1	4	4
R11	Absence d'inventaire physique des immobilisations.	3	4	12
R12	Les variations des postes du bilan et du compte de résultat.	2	3	6
Risques de conformité				
R13	Changement dans la législation fiscale	2	4	8
R14	Risque de redressements	2	4	8
R15	Faiblesse dans la connaissance du droit fiscal et droit commercial	2	4	8
Risques de gestion liés aux ressources				
R16	Changement du système informatique	2	4	8
R17	Risques liés au vol des données informatisées.	1	4	4
R18	Nouvelles dispositions fiscales liées à la comptabilité	2	4	8
R19	Départ de personnel expérimenté	2	3	6
R20	Ressources nouvelles ou inexpérimentées	2	3	6
Risques de réputation				
R21	Litiges avec l'administration fiscale	2	4	8
R22	Utilisation frauduleuse sur internet de la marque DHL	2	4	8
R23	Plaintes des clients sur blocage des colis sur les réseaux sociaux.	2	2	4

Source : élaboré par nos soins.

2.2. Présentation graphique des risques fiscaux :

Une représentation graphique des risques ayant fait l'objet d'une évaluation qualitative. Elle permet d'hierarchiser les risques fiscaux en fonction de leur importance relative et trouver les risques les plus critiques.

Figure 20 : Matrice de criticité des risques fiscaux



Source : élaboré par nos soins

Appréciation de la matrice :

La lecture de cette matrice se fait selon trois zones distinctes par trois couleurs différents :

Tableau 12 : Niveau de criticité des risques fiscaux

Niveau de criticité	Emplacement sur la matrice de criticité
Risque modéré	
Risque critique	R8-R9-R10-R17 - R2-R3-R12-R19-R20 -R23
Risque très Critique	R1-R13-R14-R15- R16-R18-R21-R22-R7-R11-R4-R5-R6.

Source : élaboré par nos soins

Moyenne de criticité par domaine de risque :

Nous avons procédé à la comparaison des domaines de risques en calculant la moyenne pour chaque domaine de risque.

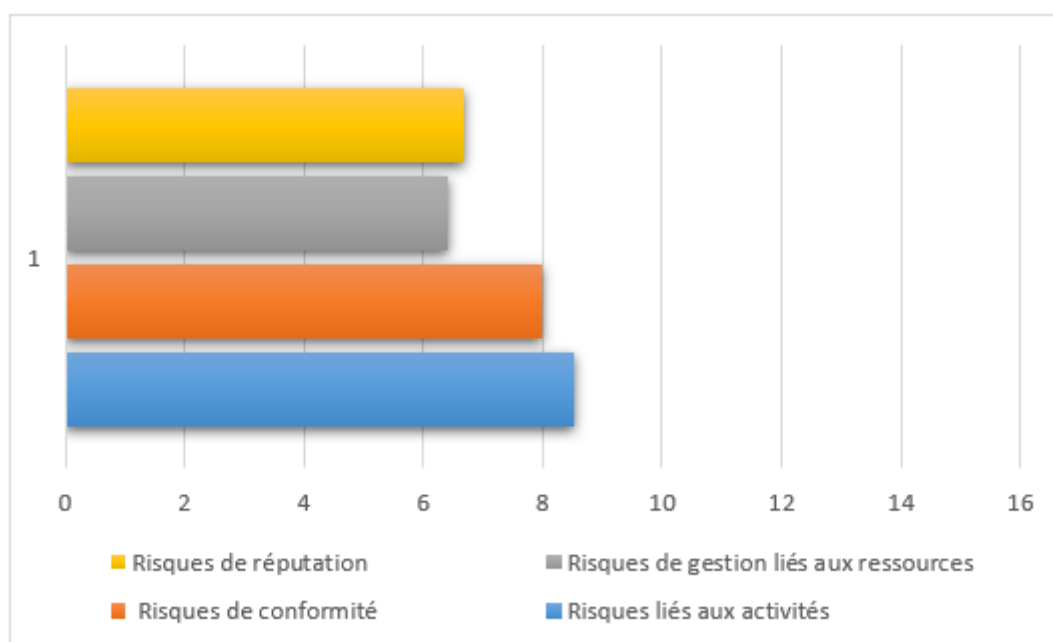
Tableau 13 : Moyenne de criticité par domaine de risque fiscal

Domaine de risque	Moyenne de criticité par domaine de risque
Risques liés aux activités	8,53
Risques de conformité	8
Risques de gestion liés aux ressources	6,4
Risques de réputation	6,66666667

Source : élaboré par nos soins

Voici une représentation graphique à barres groupées pour permettant de comparer les valeurs de moyenne de criticité par domaine de risque :

Figure 21 : Graphique à barres de moyenne de criticité par domaine de risque fiscal



Source : élaboré par nos soins

3. Phase de traitement des risques fiscaux :

Dans cette phase il est question d'apporter un choix pour le ou les traitements convenables à chaque risque, les solutions ne vont pas forcément annuler les risques mais visent à les réduire.

Tableau 14 : Traitement des risques fiscaux de la succursale DHL EXPRESS ALGERIE

ID risque	Registre de risques	Traitement des risques
Risques liés aux activités		
Production comptable au jour le jour		
R1	Transactions complexes / inhabituelles	-Recours au rescrit fiscal en cas d'incertitude et d'opération non routinière. -Recours au conseil fiscal externe.
R2	Cession d'immobilisation	-Traitement fiscal des plus-values de cessions d'immobilisations corporelles. -Reversement de la TVA cas de cession de l'immobilisation avant 5ans, à concurrence des années restant à courir.
R3	Acquisition d'immobilisations	S'assurer que le cout de l'actif immobilisé est correct et que la distinction entre les coûts directement attribuables à l'acquisition et à la mise en état de fonctionnement de l'immobilisation et une charge qui ne rentre pas dans le cout de l'actif est faite.
R4	Transactions transfrontalières à caractère fiscal	-Procédures internes pour impliquer le département des finances dans toutes nouvelles opérations. -Communication avec les services opérationnels sur les risques fiscaux.
R5	Les opérations intragroupes liées aux flux financiers	Documentation exhaustive et conforme des déclarations fiscales et de transfert de fonds.
R6	Les dépenses diverses	Faire le suivi des dépenses diverses pour chaque unité sur des fichiers informatisés pour ainsi profiter des avantages fiscaux possibles.
R7	Risque d'erreur/Omission de comptabilisation	-Comptabilisation uniquement sur la base de pièces justificatives conformes. -Respect des principes comptables et des règles d'amortissement.
Etablissement de déclaration et imposition		
R8	Perte des documents fiscaux	Un dossier taxes fiscales et sociales est composé de toutes les déclarations obligatoires par l'entreprise (G50, IRG, déclarations IBS, TVA) Ce dossier est annuel et suit les périodicités de l'administration.
R9	Erreur/ Retard dans les déclarations	-Veiller à l'exactitude des déclarations transmises qu'elles sont complètes et dans les délais.

Clôture de gestion comptable d'un exercice		
R10	Risque de retard de l'établissement des états financiers.	Planification et organisation de l'arrêté comptable.
R11	Absence d'inventaire physique des immobilisations.	Faire des rapprochements entre les données comptables et celles de l'inventaire physique pour être en conformité avec le code de commerce.
R12	Les variations des postes du bilan et du compte de résultat.	S'assurer que ces variations se justifient juridiquement et économiquement.
Risques de conformité		
R13	Changement dans la législation fiscale	-Recours à l'audit fiscal externe. -Veille fiscale.
R14	Risque de redressements	-Constitution de provisions pour risques et charge -Communiquer sur les erreurs du passé ayant mené à des redressements.
R15	Faiblesse dans la connaissance du droit fiscal et droit commercial	S'abonner aux publications officielles et spécialisées.
Risques de gestion liés aux ressources		
R16	Changement du système informatique	-La comptabilité tenue au moyen de systèmes informatiques doit respecter les procédures fiscales. -Tout nouveau système doit être testé rigoureusement avant d'être déployé - La sauvegarde et la relecture des opérations comptabilisés sur les logiciels. - Mise en place d'un logiciel permettant la détection des fautes de saisie en comptabilité.
R17	Risques liés au vol des données informatisées.	Les programmes informatiques sont la propriété de la société et ne doivent en aucun cas sortir de l'entreprise, Chaque utilisateur dispose mot de passe pour l'ouverture des programmes et il ne doit être divulgué à d'autres utilisateurs, il est seulement connu de la direction.
R18	Nouvelles dispositions fiscales liées à la comptabilité	Envoyer le personnel comptable à la formation.
R19	Départ de personnel expérimenté	-Assurer le transfert de connaissances -Assurer la capitalisation des connaissances.
R20	Ressources nouvelles ou inexpérimentées	Recruter un personnel qualifié et le former à la gestion fiscale spécifique à l'entreprise.

	Risques de réputation	
R21	Litiges avec l'administration fiscale	-Se préparer et gérer ses contrôles fiscaux. -Communiquer et négocier efficacement avec les autorités fiscales.
R22	Utilisation frauduleuse sur internet de la marque DHL	Communication massive sur cette manipulation.
R23	Plaintes des clients sur blocage des colis sur les réseaux sociaux.	Communiquer aux clients que cette décision revient à une note des douanes.

Source : élaboré par nos soins

4. Phase de contrôle et suivi des risques fiscaux :

Le contrôle et suivi des risques fiscaux est la phase finale de la gestion des risques fiscaux, cette dernière est un processus en continu car la matière fiscale est en perpétuel mouvement, les parties engagées dans ce processus doivent mettre à jour leurs connaissances et collaborer avec des parties externes jusqu'à ce que ce processus atteigne le niveau optimal, où les meilleures pratiques sont établies.

- **Cartographie des risques fiscaux :**

La cartographie que nous avons proposée précédemment constitue une vue d'ensemble des risques fiscaux de la succursale au moment où ces risques ont été identifiés, son amélioration et sa mise à jour est laissée à la portée de ses bénéficiaires notamment les acteurs engagés dans la gestion des risques fiscaux.

- **Les missions d'audit fiscal :**

Non seulement le non-respect ou la méconnaissance des règles fiscales peut altérer la performance financière de l'entreprise mais elle peut aussi générer un manque à gagner, l'audit fiscal est un acte majeur dans la vie d'une entreprise, toute entreprise a intérêt à procéder régulièrement à un audit fiscal, ce travail permet de soulever des risques fiscaux et d'identifier toutes les irrégularités commises en y apportant des corrections tant qu'il en est possible.

- **Elaboration d'un tableau de bord de gestion des risques fiscaux :**

Ce tableau permet le pilotage de l'efficacité du dispositif de GRF et suivre les risques liés aux projets en cours et l'adéquation des actions avec les politiques globales. Il constitue un Reporting pertinent sur la GRF en y intégrant des indicateurs de performance.

- **Communication sur les risques :**

Si l'entreprise ne veut pas investir dans un département fiscal pour gérer ses risques fiscaux, elle doit au moins investir sur une fonction plus large de gestion des risques étant donné que les risques sont omniprésents dans tous les processus de l'organisation et couvrir sous son emblème la gestion des risques fiscaux. Cette fonction doit permettre de communiquer, former et sensibiliser les collaborateurs aux questions relatives aux risques inhérents à leurs domaines d'activité et de travailler en collaboration avec des parties interne et externe pour documenter, gérer et réduire ces risques.

Conclusion & perspectives :

Par ce travail, nous avons tenté de détecter les risques fiscaux émanant du domaine fiscal dans la succursale de DHL EXPRESS ALGERIE dans le but d'optimiser le processus finance.

Afin de permettre aux personnes impliquées dans la GRF de connaître l'étendue des risques découlant du domaine fiscal, il faut procéder à la description et la documentation de ces risques. Ils doivent être décrits clairement avant qu'on puisse passer à l'analyse de ces risques en les présentant de manière structurée dans un tableau ou une liste énumérée par exemple.

Essentiellement par le biais des entretiens, nous avons pu évaluer qualitativement ces risques fiscaux, nous les avons ensuite cartographiés pour savoir quels étaient les risques les plus graves et qui nécessitaient la plus grande attention et enfin nous avons apporté des suggestions sur le traitement de chaque risque et le suivi de ces derniers.

Il serait efficace d'intégrer une culture numérique à la GRF de l'entreprise, en numérisant les risques fiscaux identifiés, leur mesure ainsi que les méthodes de traitement et suivi de ces risques, cela permet d'améliorer le dispositif de recherche et d'analyse des risques en interne.

La formation est un aspect complètement négligé, il serait nécessaire d'investir dans le capital humain pour une meilleure appréhension sur les nouveautés fiscales.

La majorité des grandes entreprises disposent d'un département de fiscalité, la succursale DHL EXPRESS ALGERIE n'en dispose pas, malgré le grand nombre d'unités sous son emblème sur le territoire algérien, la communication avec les services fiscaux est établie par le biais du chef comptable, cependant pour une meilleure négociation en cas de contrôle, il est nécessaire de déléguer cette tâche à un spécialiste en fiscalité.

Conclusion

Toutes les entreprises font face à des risques quotidiennement dans l'exercice de leurs activités, ces derniers, s'ils ne font pas l'objet d'une bonne maîtrise, peuvent impacter significativement l'atteindre des objectifs fixés. Les entreprises de toutes tailles et quel que soit l'étape de cycle de vie à laquelle elles se situent sont exposées aux risques fiscaux liés aux obligations réglementaires qui doivent être respectés, telles que la déclaration d'existence en début d'activité et l'enregistrement, la production des déclarations et renseignements en temps voulu, l'établissement d'informations complètes et exactes, la bonne tenue des livres comptables et le paiement ponctuel des impôts dus.

Un bon dispositif de GRF permet de gérer toutes ces obligations et bien plus encore, de détecter des opportunités dans la législation fiscale pour optimiser sa redevance.

Cependant, la mise en place d'un tel dispositif nécessite une grande implication de tous les acteurs, surtout la ligne managériale, il faudrait que cette dernière accorde de l'importance pour un tel dispositif afin qu'il soit déployé.

Ce dispositif une fois implémenté nécessite un suivi régulier, car il se heurte à des difficultés et les pistes d'amélioration du dispositif sont toujours à creuser.

C'est dans ce contexte que nous avons tenté de modéliser le processus de GRF au sein de la succursale DHL EXPRESS basée en Algérie en adoptant les outils de la démarche qualitative c'est-à-dire l'analyse documentaire, l'observation et les entretiens par cela nous avons pu répondre à notre problématique « **Quels sont les risques fiscaux encourus par l'entreprise DHL EXPRESS ALGERIE et comment les gérer ?** »

Nous avons pu identifier quatre domaines de risques inhérents au domaine fiscal au sein de la succursale notamment : Les risques liés aux activités, les risques de conformité, les risques de gestion liés aux ressources et les risques de réputation. La cartographie de ces risques a permis de mettre en lumière les risques les plus critiques et par cela les traitements nécessaires pour chaque risque, nous avons par la suite apporter des suggestions sur les méthodes de suivi de ces risques comme la mise à jour de la cartographie des risques fiscaux, l'audit fiscal, le tableau de bord et enfin la communication et la formation sur les risques.

Cette conclusion nous mène à dire que la GRF n'est pas un exercice facile, il nécessite d'avoir plusieurs compétences autour d'une table pour en discuter, il offre cependant une certaine sérénité quant à la conformité aux lois et réglementations fiscales et permet d'optimiser le cout d'impôts et taxes, contribue également à l'amélioration de la prise de décision et l'image de l'entreprise.

Nous avons été confrontées à quelques difficultés au cours de notre étude, celles-ci sont principalement liées à la confidentialité des informations financières, de même des objectifs et des procédures internes du processus finance, nous nous sommes limités par contrainte à l'analyse qualitative, ce qui nous grandement limité dans notre recherche, par-dessus tout, la grande méfiance à l'égard des questions fiscales, le domaine fiscal étant particulièrement sensible pour l'entreprise et le manque de publications scientifiques sur le sujet dans le contexte algérien.

Pour finir, nous estimons que le terrain d'étude semble toujours fertile, des recherches peuvent être menées sur des sujets similaires ou complémentaires, tels que :

- La cartographie du dispositif de gestion des risques fiscaux par une approche quantitative.
- La responsabilité des acteurs dans la gestion des risques fiscaux.
- Le tableau de bord comme outil de gestion des risques fiscaux.

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages :

1. Barthelemy B., Courrèges P. (2004). « GESTION DES RISQUES Méthode d'optimisation globale », 2ème édition, Editions d'Organisation.
2. BRANDENBURG H., WOJTYNA J-P. (2003). « L'approche processus, mode d'emploi », Éditions d'Organisation.
3. Dumora R. (2017). « Gestion de l'entreprise d'assurance », 2e édition Collection : Management Sup, Paris, Dunod.
4. Hassid, O. (2008). « La gestion des risques » Paris, Dunod.
5. Hopkin, P. (2010). “Fundamentals of Risk Management: understanding, evaluating and implementing effective risk management”. London: Kogan page
6. Khelassi R. (2013). « Précis d'Audit fiscal de l'entreprise », Alger, Editions BERTI.
7. Louisot J-P. (2014). « Gestion des risques » 2^{ème} édition, éditions France, AFNOR.
8. Mounir M. (2019). « Fiscalité de l'entreprise » 3^{ème} édition, Autoédition, Marrakech. Maroc.
9. Pierandrei, L. (2019). « Risk Management » Paris, Dunod.
10. Zolla E. (2017). « La gestion des risques dans les établissements et services sociaux et médico-sociaux » Collection Guides Santé Social, Dunod.

Articles :

1. ABDELMAJID S. (2018). « The issue of tax risk management in Moroccan firms ». Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit ISSN : 2550-469X N°6.
2. BENAZZOU L. (2016). « AUDIT FISCAL POUR UNE SÉRÉNITÉ FISCALE ASSURÉE FACE AUX RISQUES FISCAUX DE LA PME MAROCAINE ». Revue D'Etudes en Management et Finance D'Organisation ISSN 2489-205X
3. Boll, Karen. (January 2014)). Shady car dealings and taxing work practices: An ethnography of a tax audit process. Accounting, Organisations and Society. Vol. 39(1), pp. 1-19. CRKN Elsevier ScienceDirect.
4. BRUHNE, A., SCHANZ D. (2019). “Building Up a Protective Shield: The Role of Communication for Corporate Tax Risk Management”. SSRN Electronic Journal.
5. Cozmei C., Erban E. (2014). “Risk Management Triggers: from the tax risk pitfalls to organizational risk”. Procedia Economics and Finance 1594 – 1602 Elsevier B.V.
6. Debruyne M. (2015). « RESPONSABILITÉ SOCIALE DE L'ENTREPRISE ET ÉVOLUTION DES RELATIONS DES FIRMES AVEC L'ADMINISTRATION FISCALE : DU CONFLIT D'INTÉRÊTS AU PARTENARIAT ». La Revue des Sciences de Gestion pages 99 à 108
7. Deslandes M., Fortin A, Landry S. (2020). «Audit committee characteristics and tax aggressiveness » Managerial Auditing Journal Vol. 35 No. 2, 2020 pp. 272-293 Emerald Publishing Limited 0268-6902
8. DJEUDJA R. (2018). « ASSISTANCE DANS LA GESTION DES RISQUES FISCAUX DES PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES CAMEROUNAISES ». Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit ISSN : 2550-469X
9. Eberhartinger E., Zieser M. (2021). “The Effects of Cooperative Compliance on Firms' Tax Risk, Tax Risk Management and Compliance Costs”. Schmalenbach Journal of Business Research 73:125–178
10. Erasmus II D. (2009) – “Tax Risk Management Under SOX 404 and FIN 48” - TJSL Research Paper No. 1435612 SSRN Electronic Journal.

11. Khemakhem, H., & Henriques, J. L. (2015). « Les meilleures pratiques en matière de gestion des risques opérationnels, une approche actuelle ». Chaire d'information financière et organisationnelle.
12. Lavenmicocca C. (2011). "Tax Risk Management Practices and their Impact on Tax Compliance Behaviour" – The Views of Tax Executives from Large Australian Companies, Vol.9 (1), pp.89-115.ABI/INFORM Collection.
13. Masclet, D ; Montmarquette, C; Viennot Briot, N. (janvier 2013) Comment réduire la fraude fiscale, Une expérience sur le signalement. CIRANO Atelier savoir et décision. Montréal.
14. MAURER F. (2007). « DIVERSIFICATION, RISQUE ET PERFORMANCE FINANCIERE ». Décision, Management & Performance Cahier de Recherche Centre de Recherche de Bordeaux Ecole de Management N°115-07.
15. Monroy M. (2003). « Procédures et gestion des risques ». Érès -no79 pages 29 à 34
16. MULLIGAN E., OATS L. (2012). "Tax risk management: evidence from the US" Open Research Exeter <http://hdl.handle.net/10036/3447>
17. NEUMAN S., OMER T., SCHMIDT A-P. (2020). "Assessing Tax Risk: Practitioner Perspectives". Ontemporary Accounting - Research Vol. 00 No. 00
18. Renard L., Soparnot R. (2012). « PROPOSITION D'UNE DÉMARCHE DE FORMATION D'UNE STRATÉGIE DE RUPTURE CENTRÉE SUR LE MODÈLE D'AFFAIRES ». Association de Recherches et Publications en Management Gestion 2000 Volume 29 | pages 55 à 69 ISSN 0773-0543.
19. Rossignol J-L. (2010) - Fiscalité et responsabilité globale de l'entreprise - Management & Avenir Management Prospective Ed. « Management & Avenir » n° 33 pages 175 à 186 ISSN 1768-5958.
20. Rossignol, J-L. (2002). « La politique fiscal-comptable des entreprises françaises : UNE ÉTUDE EXPLORATOIRE. » Comptabilité Contrôle Audit. Vol.8 (1), 89 à 110. ABI/INFORM Collection
21. Rostand J., Mayegle S., Njocke M. (2020). "Les déterminants du risque fiscal : Une étude exploratoire en contexte Camerounais » INTERNATIONAL JOURNAL OF ACCOUNTING, FINANCE, AUDITING, MANAGEMENT & ECONOMICS ISSN : 2658-8455 Volume 1, Issue 3 pp. 20-37.
22. Samimi, A. (2020). "Risk Management in Oil and Gas Refineries." Progress in Chemical and Biochemical Research, 140-146
23. Segal T., Segal M., Maroun W. (2017). "The perceived relevance of tax risk-management in a South African context". Meditari Accountancy Research – emerald insight Vol. 25 Iss 1 pp.
24. Smyth, R. (2004). Exploring the usefulness of a conceptual framework as a research tool: A researcher's reflections. Issues In Educational Research, 14(2), 167-180
25. Wanyi Chen. (2020). « Tax risks control and sustainable development: evidence from China" Meditari Accountancy Research - Emerald Publishing Limited 2049-372X
26. Wunder H. (2009). "Tax risk management and the multinational enterprise". Journal of International Accounting, Auditing and Taxation 14–28 Elsevier Inc.

Thèses :

1. Guedrib Ben Abderrahmen, M. (2013). Impact des mécanismes internes de gouvernance sur le risque fiscal : une étude menée dans le contexte tunisien (Thèse de doctorat). Université Franche-Comté.

Normes :

1. Norme internationale, AS/NZS 4360-1999. (2003). "Risk Management" - Published by Standards Association of Australia, PO Box 1055, Strathfield NSW 2135
2. Norme internationale, ISO/IEC GUIDE 73. (2002). « Management du risque - Vocabulaire - Principes directeurs pour l'utilisation dans les normes » Publiée par l'organisation international de la normalisation.

Conférences et congrès :

1. Association pour le Management des Risques et des Assurances de l'Entreprise (AMRAE). (2008). « La maîtrise des risques non-traditionnels ». Les Echos Conférences. Paris, France.
2. Chambre de Commerce et d'Industrie de Paris (CCIP), coopération avec l'Association Fiscal Internationale Groupement français (IFA). (2005). « La fonction fiscale de l'entreprise et ses nouveaux défis ». GROUPE CCI PARIS ILE-DE-FANCE.
3. Lorino P. (2015). « Gestion des risques et processus stratégiques ». "21ÈME CONGRES DE L'AFIC, France (2000)"

Littérature professionnelle :

1. Bakker A., Kloosterhof S. (2010). "Tax Risk Management: From Risk to Opportunity". IBFD 978-90-8722-070-9
2. Elgood T., Paroissien I., Larry Q. (2004). "Tax Risk Management". PriceWaterHouseCooper.
3. Hirth Jr R-B., Chesle D-L. (2017). "Enterprise Risk Management Integrating with Strategy and Performance". Committee of Sponsoring Organization.
4. IFACI. (2011). « Des clés pour la mise en œuvre et l'optimisation du contrôle interne ». Cahier de la recherche. Paris, France.
5. Lewiner C., Malrieu F., Discours J-M. (2017). « Attentes de la gouvernance vis-à-vis de la maîtrise des risques, du contrôle interne et de l'audit interne ». L'institut français de l'audit et du contrôle internes (IFACI) est affilié à l'INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA).
6. OCDE (2004). « Gestion du risque d'indiscipline fiscale : Systèmes de sélection des dossiers à contrôler ». Paris, OECD Publishing.
7. Paul J. (2016). "Tax governance; risk and control". Deloitte.
8. RWC (2017). "What KPIs are driving the Tax function today?" Tax function of the future Series, PriceWaterHouseCooper.
9. Wuidard, J-L. (Mai 2011). Conseils fiscaux pour la gestion des risques fiscaux de l'entreprise, Droit de rencontres. Ordre des avocats du bureau de Liège.

Sites web :

1. https://www.ey.com/en_gl/consulting/how-a-real-time-read-of-all-risks-can-open-new-opportunities (Consulté le 06/08/2021 à 03 :50)
2. <https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:31000:ed-2:v1:fr> (Consulté le 01.09.2021 à 15 :51)
3. <https://www.richter.ca/solutions/tax/> (Consulté le 03.09.2021 à 21 :40)

ANNEXES

**ANNEXE A – Produits de DHL EXPRESS
ALGERIE**

	Urgent Prochain jour ouvré possible		Sameday Urgent le plus rapidement possible				
	Moins urgent 1-3 Activité Jours		Express 9:00	Express 10:30	Express 12:00	Express Worldwide	Express Envelope
Livraison le jour ouvré suivant		9:00 AM		10:30 AM		Fin de journée	Fin de journée
Livraison en porte à porte	✓		✓		✓	✓	✓
Information de suivi en temps réel	✓		✓		✓	✓	✓
Notifications proactives de livraison	✓		✓		Sur demande	Sur demande	Sur demande
Faciliter le dédouanement	✓		✓		✓	✓	✓
Gérez vos expéditions	✓		✓		✓	✓	✓
Garantie Remboursement	✓		✓		✓	X	X

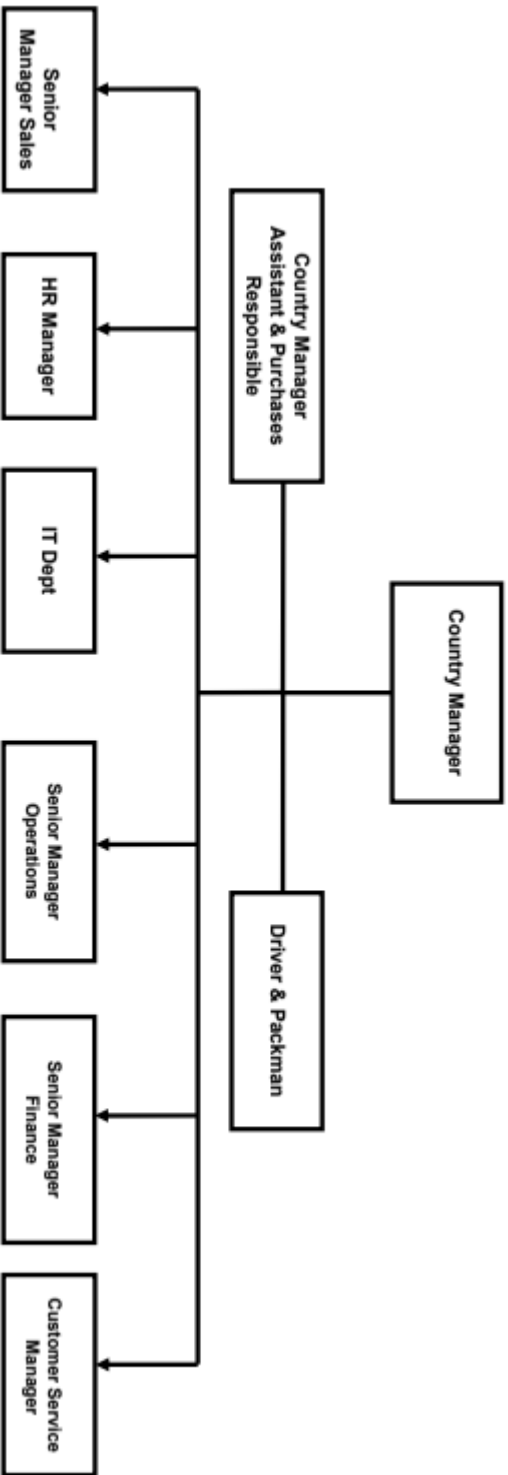
Urgent Prochain jour ouvré possible	Moins urgent 1-3 Activité jours	Sameday Urgent le plus rapidement possible	Economy Select
Livraison en porte à porte			✓
Information de suivi en temps réel			✓
Notifications proactives de livraison			Sur demande
Faciliter le dédouanement			✓
Autres détails			Matières dangereuses acceptées

	Urgent Prochain jour ouvré possible	Moins urgent 1-3 Activité Jours	Sameday Urgent le plus rapidement possible		
	Jetline			Sprintline	Sameday
Livraison en porte à porte		Global	Regional	Regional	Regional
Livraison en 24 heures		✓	✓	✓	✓
Enlèvement immédiat		✓	✓	✓	✓
Notifications proactives de livraison		✓	✓	✓	✓
Faciliter le dédouanement		✓	✓	✓	✓
Service Client dédié		✓	✓	✓	✓
Transport accompagné		Sur demande	Sur demande	Sur demande	Sur demande
Transport dédié		Sur demande	Sur demande	Sur demande	Sur demande
Dédouanement Options		✓	✓	✓	✓
Livraison personnalisée		Sur demande	Sur demande	Sur demande	Sur demande

ANNEXE B – Organigramme



ORGANIZATION CHART ALGERIA DHL INTERNATIONAL



ANNEXE C – GUIDE D'entretien

Fiche signalétique :

Nom :

Poste :

Diplôme :

Ancienneté :

Guide d'entretien de l'analyse du contexte

Axe n° 01 : Gestion stratégique des risques fiscaux

- L'entreprise a-t-elle une culture du risque fiscal ?
- Quelle est l'appétence/tolérance de l'organisation au risque fiscal - où se situe-t-elle sur le spectre du risque fiscal et où veut-elle se situer ?
- L'entreprise dispose d'une stratégie fiscale formalisée ?
- Qui a un pouvoir de décision dans l'organisation vis-à-vis de la gestion du risque fiscal ?
- L'entreprise dispose d'un responsable fiscal ? sinon qui est en charge des questions fiscal (Titre du poste) tache ?
- Comment décririez-vous l'approche en matière de planification fiscale de l'organisation ?
- Comment décririez-vous votre relation avec les autorités fiscales ?
- Existe-il des plans de formation sur la gestion des risques fiscaux ?

Axe n° 02 : Gestion opérationnelle des risques fiscaux

- Le niveau du risque fiscal de l'entreprise a-t-il augmenté durant les ces dernières années ?
- Quels sont les indicateurs de mesure de performance que vous utilisez ?
- Quels sont les principaux risques fiscaux encourus par l'entreprise ?
- Quelles sont les méthodes employées pour gérer ces risques ?
- Comment évaluez-vous vos risques fiscaux ?

ANNEXE D – Guide D'entretien

Guide d'entretien de l'analyse des risques fiscaux :

- Transactions complexes / inhabituelles
 - Cession d'immobilisation
 - Acquisition d'immobilisations
 - Transactions transfrontalières à caractère fiscal
 - Les opérations intragroupes liées aux flux financiers
 - Les dépenses diverses
 - Risque d'erreur/Omission de comptabilisation
 - Perte des documents fiscaux
 - Erreur/ Retard dans les déclarations
 - Clôture de gestion comptable d'un exercice
 - Risque de retard de l'établissement des états financiers.
 - Absence d'inventaire physique des immobilisations.
 - Les variations des postes du bilan et du compte de résultat.
 - Risques de conformité
 - Changement dans la législation fiscale
 - Risque de redressements
 - Faiblesse dans la connaissance du droit fiscal et droit commercial
 - Changement du système informatique
 - Risques liés au vol des données informatisées.
 - Nouvelles dispositions fiscales liées à la comptabilité
 - Départ de personnel expérimenté
 - Ressources nouvelles ou inexpérimentées
 - Litiges avec l'administration fiscale
 - Utilisation frauduleuse sur internet de la marque DHL
 - Plaintes des clients sur blocage des colis sur les réseaux sociaux.
-
- Pourriez-vous évaluer la gravité de chaque risque de 1 à 4.
 - Pourriez-vous évaluer la fréquence de chaque risque de 1 à 4.
 - Quelle est l'action de traitement propre à chaque risque ?