

Caractéristiques du dirigeant et la propension à la fraude fiscale : une application aux PME en côte d'Ivoire

Characteristics of the manager and the propensity for tax evasion: an application to SMEs in Ivory Coast

BAMBA Maferima

Laboratoire de Recherche en Gestion des Entreprises (LARGE),
Pays (Côte D'Ivoire)

Date de soumission : 09/12/2024

Date d'acceptation : 18/01/2025

Pour citer cet article :

BAMBA M. (2025) «Caractéristiques du dirigeant et la propension à la fraude fiscale : une application aux PME en côte d'Ivoire», Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 8 : Numéro 1 » pp : 350 - 379

Résumé

Cette étude a pour objectif d'analyser les caractéristiques du dirigeant susceptibles d'influencer la propension à la fraude fiscale des dirigeants des PME en Côte d'Ivoire. La méthode de collecte de données s'est faite à partir d'un questionnaire auto administré auprès des dirigeants de PME. Au total, 100 questionnaires ont été retenus. L'analyse des résultats a confirmé l'existence de relation significative entre les composantes des caractéristiques du dirigeant et la propension à la fraude fiscale des dirigeants des PME étudiées. Ainsi, le niveau de la pratique de la fraude fiscale est plus tributaire des différentes variables que sont la confiance envers l'administration ; la confiance interpersonnelle ; la perception de la corruption, l'âge, le sexe, niveau d'étude, religion du dirigeant, la taille, l'âge, le secteur d'activité ainsi que le régime d'imposition de la PME. Suite aux résultats obtenus, plusieurs recommandations et implications managériales sont présentées.

Mots clés : caractéristique du dirigeant ; confiance envers l'administration ; religion du dirigeant ; Perception de la Corruption ; fraude fiscale.

Abstract

This study aims to analyze the characteristics of the manager likely to influence the propensity for tax evasion of SME managers in Ivory Coast. The data collection method was based on a self-administered questionnaire among SME managers. In total, 100 questionnaires were retained. The analysis of the results confirmed the existence of a significant relationship between the components of the manager's characteristics and the propensity for tax evasion of the managers of the SMEs studied. Thus, the level of practice of tax evasion is more dependent on the different variables such as trust in the administration; interpersonal trust; the perception of corruption, age, gender, level of education, religion of the manager, size, age, sector of activity as well as the tax regime of the SME. Following the results obtained, several recommendations and managerial implications are presented.

Keywords : SME, characteristic of the manager; religions; trust in the administration; Perception of Corruption ; religion of the ruler ; tax fraud

Introduction

Les impôts sont le principal instrument que les gouvernements utilisent pour financer leur production de biens et de services ainsi que les activités de redistribution des revenus.

L'analyse normative standard de la taxation suppose qu'il y a une relation claire entre les différents types d'activités économiques et les impôts à payer, et que les individus déclarent sincèrement leurs activités entreprises. Cependant, dans la réalité, ce n'est pas toujours le cas.

Premièrement, les individus peuvent réorganiser leurs activités et leurs ressources économiques, possiblement en supportant des coûts, pour diminuer le montant d'impôts à payer.

Deuxièmement, et plus important, ils peuvent parvenir à ne pas déclarer une partie ou le montant total de leurs revenus réels. Tandis que le premier phénomène, appelé la défiscalisation est légal, le deuxième est une activité criminelle connue sous l'appellation de l'évasion fiscale.

Même si en principe, la défiscalisation et l'évasion sont deux concepts distincts, en pratique leurs différences sont parfois difficiles à déterminer.

Afin d'évaluer un système fiscal en termes d'efficacité et d'équité ainsi que de développer et d'intégrer des nouvelles politiques de taxation, il est important de tenir compte du phénomène de la fraude fiscale. Comprendre qui paye ou ne paye pas les impôts et pourquoi, est important. En effet, payer les impôts peut être compris comme un devoir civique tel que le vote, et en conséquence peut être un indice d'une société démocratique plus juste.

L'étude empirique de la fraude fiscale rencontre des difficultés d'identification et de mesure toujours irrésolus à cause de la nature criminelle du problème. Les différentes façons de mesurer la fraude fiscale sont souvent critiquées pour leur imprécision et leur subjectivité.

Une première méthode utilise les enquêtes directes aux individus où l'on demande s'ils déclarent ou non la totalité de leurs impôts. Malheureusement, la précision des enquêtes n'est pas totalement évidente. Les individus peuvent décider de ne pas déclarer leurs actions, peuvent oublier les actions passées, ou même, peuvent négliger la participation aux enquêtes vu la nature des questions demandées.

Une autre mesure de la fraude fiscale provient de l'information recueillie par les autorités fiscales à la suite des enquêtes faites dans le passé. « L'Internal Revenue Service » (IRS) aux Etats Unis, réalise des programmes d'audits par téléphone et construit un indice de mesure appelé « Taxpayer Conformity Measurement Program » (TCMP). Le principal défaut de cette mesure est que les audits ne détectent pas la totalité du revenu non déclaré et ne tiennent pas compte des revenus de l'économie informelle, qui par leur nature peuvent être facilement dissimulés.

D'autres mesures plus indirectes sont faites à partir d'autres variables économiques qui peuvent être facilement observées. Par exemple, la différence entre les dépenses et les revenus fiscaux ou la différence entre le taux de participation de l'emploi officiel et le taux de participation de l'emploi réel (donc en incluant l'économie informelle). Ces méthodes sont aussi sujettes à diverses critiques d'imprécision parce qu'on ne peut pas considérer la totalité de ces différences comme évasion fiscale. Le modèle standard pour analyser de la fraude fiscale est celui de Allingham et Sandmo (1972). Selon ce modèle, les individus font leur choix du montant à déclarer à l'autorité fiscale sous incertitude face à la possibilité d'être attrapé. Dans ce contexte, le montant caché aux autorités est inversement proportionnel à la probabilité d'audit et aux montants des pénalités. Les résultats de ce modèle semblent être en conflit avec ce qu'on observe dans la réalité. Andreoni (1994) estime et analyse la fraude fiscale aux Etats-Unis à l'aide des données du TCMP. Il trouve que pour l'année 1988, 40 % des ménages ont déclaré un montant inférieur à leur revenu réel et 53% ont déclaré la totalité des revenus ; ce qui donne un taux de fraude fiscale d'à peu près 17%. Le taux de contrôle pour cette même année, était de 1.75% et la pénalité pour un individu qui est attrapé à éluder ses impôts était, selon l'auteur, d'environ 20% du montant non déclaré. En d'autres mots, Andreoni (1994) trouve que, contrairement aux prédictions de Allingham et Sandmo (1972) malgré la faiblesse des taux de contrôle et des pénalités, le nombre de personnes pratiquant la fraude fiscale est très faible. La question pertinente ne consiste donc pas à savoir pourquoi les individus éludent leurs impôts mais plutôt pourquoi ils ne le font pas.

En présence de cette incompatibilité du modèle de base, diverses études ont essayé de le tester. Alm (1999) montre qu'en effet, l'impact d'une augmentation du taux de contrôle et des pénalités font diminuer la fraude fiscale. Cependant, il existe toujours dans un cas extrême, des individus qui éludent avec une probabilité d'être attrapés égale à 1, et à l'opposé, d'autres personnes qui n'éludent pas, même avec une probabilité égale à zéro. Il semble donc évident qu'il y a des facteurs qui ne sont pas inclus dans le modèle standard et qui peuvent changer les décisions des contribuables par rapport à la fraude fiscale. Un apport du papier est dès lors la prise en compte du profil du propriétaire-dirigeant en tant que déterminant de la propension à la fraude fiscale. Parmi ces facteurs, un rôle sans doute important est dévolu aux caractéristiques du dirigeant. En effet, l'acteur central au sein de ces entités est le dirigeant, ce dernier est considéré comme le chef d'orchestre et le centre décisionnel dans les PME selon (Julien, 1990). Le profil du dirigeant des PME semble une variable extrêmement pertinente vu sa place prépondérante au sein de ces types d'entreprises. Ce papier vise à analyser les facteurs explicatifs du profil du

dirigeant dans la propension à la fraude. Les contributions de notre analyse empirique par rapport à Torgler (2005) reposent sur l'introduction de plusieurs variables strictement reliées à aux caractéristiques de l'entreprise ainsi que des variables individuelles. Notre étude dans ce travail de recherche va porter sur les PME pour deux raisons.

Premièrement Les PME constituent 98% du tissu économique de la Côte d'Ivoire avec une faible participation aux recettes intérieures soit de près de 24% d'apports.

La seconde raison s'inspire des travaux de Watts et Zimmerman (1990) qui considèrent la taille des entreprises comme un facteur favorable la manipulation des données comptables par ricoché la fraude fiscale, parce qu'elle peut être un outil aux mains du dirigeant-proprétaire de la PME pour réduire le risque de transfert des richesses de l'entreprise vers l'Etat. En contexte PME, on s'accorde généralement sur le fait que le caractère « fermé » du capital rend cette forme d'organisation paradoxalement plus opaque que l'entreprise managériale. Cette caractéristique de la PME qui semble en contradiction avec la théorie positive de l'agence (Jensen et Meckling, 1976) est cependant intéressante pour tester l'hypothèse de la manipulation des données comptables. En effet selon cette hypothèse les agents cherchent à maximiser avant tout et à tout prix leur fonction-objectif personnelle, le propriétaire-dirigeant sera naturellement porté vers les méthodes comptables qui limitent le transfert des richesses vers l'administration fiscale (Ondo (2020), Attila, 2007). Dans un tel contexte, face à ce problème la question de recherche qui ressort est de savoir quel est l'influence des caractéristiques du dirigeant sur la propension à la fraude fiscale des PME ? Autrement dit Dans quelle mesure les facteurs de contingences structurelles et comportementales influencent la propension à la fraude fiscale en Côte d'Ivoire ? Ce travail s'articule autour de deux points, une partie théorique et une partie empirique. La partie théorique est composée d'une revue de littérature traite des fondements théoriques de la fraude fiscale, et la deuxième porte sur le cadre méthodologique de la recherche.

1. Revue de littérature

Historiquement, la fraude fiscale n'a pourtant fait l'objet de l'attention des économistes qu'assez récemment. En témoigne l'absence de référence à ces comportements dans les principaux ouvrages fondamentaux traitant de fiscalité ou de finances publiques. L'attention portée à la fraude fiscale par les auteurs américains est à rapprocher de la réflexion menée autour du déficit budgétaire. A côté de l'alternative classique de réduction des dépenses publiques, ou encore d'augmentation du prélèvement fiscal, pour résoudre ce problème le gouvernement Reagan

avança l'idée de la réduction fiscale « tax gap ». La fraude fiscale revenait au centre de la scène politique et animait la recherche.

1.1. Fraude fiscale : approche conceptuelle

Etymologiquement, la fraude vient du mot latin « fraus » qui signifie « action faite de mauvaise foi dans le but de tromper ». La fraude fiscale est l'expression d'une insurrection de la personne physique ou morale contre l'Etat. Messieurs Lucien MEHL et Pierre BELTRAME définissent techniquement la fraude fiscale comme une infraction à la loi fiscale ayant pour but d'échapper à l'impôt, d'en réduire les bases. La fraude fiscale occupe une place singulière dans la mesure où, d'une part, elle procède le plus souvent d'un acte purement individuel, d'autre part elle n'a d'autre objet pour la personne qui la pratique que d'échapper en totalité ou en partie au sacrifice fiscal. La fraude fiscale peut être définie : comme une infraction à la loi fiscale commise dans le but d'échapper à l'imposition ou d'en réduire le montant. Pour le conseil français des impôts « il y a fraude dès lors qu'il s'agit d'un comportement délictuel délibéré consistant notamment à dissimuler une fraction des recettes et à majorer des charges ; c'est la fraude qui fait l'objet de la majoration pour mauvaise foi et éventuellement d'une répression pénale. Il y a fraude fiscale pour quiconque s'est frauduleusement soustrait ou tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu'il ait volontairement dissimulé d'une part, des sommes assujettis à l'impôt, soit qu'il ait organisé son insolvabilité ou mis obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de l'impôt, soit en agissant de toute autre manière frauduleuse .

1.2. Présentation des hypothèses et du modèle conceptuel de recherche

Nous traitons dans cette partie les facteurs de contingence organisationnelle et comportementale, susceptibles d'influencer les caractéristiques des dirigeants des PME. Ainsi, pour chaque catégorie de facteurs, nous abordons les recherches théoriques et empiriques afférentes. Puis, nous concluons par la présentation des hypothèses de recherche à tester dans la partie empirique de notre travail. Nous terminons cette partie, par une présentation de notre modèle conceptuel de recherche.

1.2.1. Profil du dirigeant : identification des facteurs de contingence comportementale

La contingence comportementale avance que les caractéristiques comportementales propres à chacun des acteurs sont susceptibles d'influencer les pratiques de la fraude fiscale des entreprises. Le dirigeant de PME est considéré comme la force centrale de la dynamique de la PME (Julien et al., 1998) et se situe au centre du système d'information, de décision et de contrôle de l'entreprise (Marchesnay, 1988). Il joue donc un rôle de premier plan (Wtterwulghé, 1998) au regard de la stratégie, de la gestion, de la prise de décision et du climat organisationnel. De plus, il tend peu à partager l'information ou à déléguer la prise de décision (Raymond et Blili, 2005), ce qui influence les pratiques de la fraude fiscale significativement. Dans cette recherche, nous étudierons les facteurs de contingence comportementale les plus importants, il s'agit du niveau d'étude du dirigeant, de l'âge du dirigeant, de la religion du dirigeant, du sexe du dirigeant et de la situation du dirigeant au sein de la PME.

1.2.1.1. Niveau d'étude

Chapellier (1997) a démontré que le type de formation du dirigeant influence la nature des pratiques de la comptabilité de gestion mis en place au sein des PME. Ainsi, dans sa recherche, les pratiques de la comptabilité de gestion les plus complexes correspondent aux entreprises dont les dirigeants disposent d'une formation de type gestionnaire. Lavigne (2002) insiste principalement sur l'influence de la formation sur la formalisation des outils de gestion. Nobre (2001) montre que les missions de base de la propension à la manipulation des données comptables (telle que l'analyse des coûts) sont effectuées par la majorité des dirigeants, tandis que les missions plus organisationnelles (telle que la gestion stratégique) sont peu développées, ce qui peut s'expliquer par le manque de spécialisation du dirigeant (Julien et al, 2005 ; Lavigne, 2002, Van Caillie, 2002). Selon Torgler, les personnes qui ont un niveau supérieur d'éducation sont mieux informées des politiques de taxation et des politiques sociales du gouvernement, ce qui fait diminuer "évasion. Mais les personnes les plus éduquées sont aussi les plus informées des échecs des politiques et de la corruption entraînée par les autorités fiscales, ayant un effet contraire.

Nous posons donc l'hypothèse suivante :

H1 : Les pratiques de la fraude fiscale dans les PME sont plus sophistiquées lorsque les dirigeants disposent d'une formation de gestionnaire.

1.2.1.2. Sexe du dirigeant

La question de l'influence des valeurs féminines sur la stratégie d'entreprise (Olson & Currie, 1992) est fréquente et intéresse de nombreux chercheurs. La majorité des observations réalisées à propos de prédispositions plus ou moins favorables des femmes ou des hommes en matière éthique donnent des résultats allant dans deux directions : soit les femmes obtiennent des scores supérieurs et peuvent être considérées comme plus concernées que les hommes, soit les analyses ne permettent pas d'identifier de différences significatives. Très rares sont les recherches qui concluent à une supériorité masculine (Dutta & Banerjee, 2011). Les pratiques effectives ayant été très peu explorées, la référence à des recherches plus élargies peut être justifiée.

Andreoni (1994) montre dans son étude, en ce qui concerne les variables démographiques montre qu'en général, les hommes éludent plus que les femmes.

C'est ainsi que dans le cadre de notre étude nous supposons que

H2 : le sexe du dirigeant influence significativement la fraude fiscale.

1.2.1.3. L'âge du dirigeant

L'âge est une variable sur laquelle on peut se baser pour expliquer les différences comportementales pouvant exister entre les individus. Il est prouvé qu'un individu de 18 ans n'a pas les mêmes attitudes, ni les mêmes ambitions qu'un individu de 30 ou 40 ans. Les recherches de Mayer et Goldstein (1961), Shapero (1971), Cooper (1973), ont situé la période entre 25 et 40 ans comme celle où l'individu acquiert assez d'expérience, de compétence, une maîtrise de soi, pouvant l'amener à prendre plus de risque. Les différentes études sont arrivées à la conclusion que l'âge est un facteur influençant le comportement du dirigeant, et par conséquent, le succès ou l'échec dans la gestion d'une entreprise. Un entrepreneur trop jeune accroît le risque d'un échec, car on associe la jeunesse à un manque d'expérience, de savoir-faire et un manque de capital.

Andreoni (1994) montre dans son étude, en ce qui concerne les variables démographiques et sociales, que les personnes âgées de plus de 65 ans pratiquent moins d'évasion. De même, il trouve qu'en général, les hommes éludent plus que les femmes. Cependant, la corrélation entre l'éducation et l'évasion est ambiguë.

C'est ainsi que dans le cadre de notre étude nous supposons que

H3 l'âge du dirigeant influence significativement le degré de la fraude fiscale.

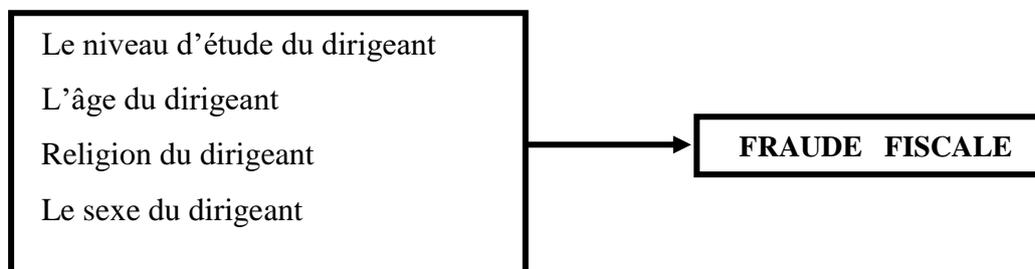
1.2.1.4. La religion

L'influence de la religion sur l'individu varie d'un pays à l'autre. Dans le monde, elle marque les structures sociales et le comportement des populations, à telle enseigne qu'elle participe à la définition de l'identité éthique d'un peuple. Dans certaines sociétés elle est fortement islamisée, tandis que dans d'autres elle est fortement christianisée ou animiste. L'un des domaines les plus importants de la vie demeure la religion. Elle est omniprésente à chaque instant de la vie et déteint sur toutes les activités quotidiennes. Ainsi pour Diakité (2004) elle peut influencer le comportement de l'individu dans ces activités quotidiennes. Torgler (2005) a aussi évalué la corrélation entre la satisfaction des contribuables envers le gouvernement, la fierté d'être citoyen du pays en question et la religiosité. Il a trouvé qu'un niveau de satisfaction élevé envers le gouvernement était associé à un niveau élevé de morale fiscale. Finalement, contrairement à ses attentes, la perception de la probabilité de détection n'a pas un effet significatif sur la Morale Fiscale.

C'est ainsi que dans le cadre de notre étude nous supposons que

H4 : la religion du dirigeant influence significativement le degré de sophistication de la fraude fiscale.

Figure 1: Le modèle conceptuel des relations de contingence comportementale



Source : l'auteur

1.2.2. Profil du dirigeant : identification des facteurs de contingence structurelle

En contexte de PME, d'après Chapellier (1994), les facteurs de contingence structurelle peuvent être réduits à quelques caractéristiques fondamentales qui renvoient aux concepts plus généraux de complexité et d'incertitude. Dans sa recherche, ce chercheur retient la taille et l'âge de l'entreprise, le degré d'informatisation de la gestion et la nature de l'activité. Dans cette recherche, nous étudierons les facteurs de contingence organisationnelle les plus importants, il s'agit de la taille, le type d'activité, l'âge d'entreprise, la structure, l'environnement dans lequel l'entreprise évolue, et enfin du degré d'informatisation de ses activités.

1.2.2.1. La taille de la PME

Bajan-Banaszak (1993) affirme que plus la taille d'entreprise n'est grande, plus les outils de gestion sont diversifiés et compliqués. Il souligne que les comptabilités orientées gestion sont plus fréquentes que les outils de gestion proprement dits dans les plus petites structures. Chapellier (1997) montre que, loin de se limiter aux seules pratiques budgétaires, l'influence de la taille de l'entreprise s'étend à l'ensemble des pratiques de contrôle de gestion. Ainsi, au sein de son échantillon constitué de PME, ce sont les entreprises les plus grandes qui disposent des systèmes de contrôle de gestion les plus complexes. Jorissen et al., (1997) parviennent également aux mêmes résultats. D'autres études Nobre, 2001 ; Lavigne, 2002 ; Van Caillie, 2002 ; Davila, 2005 ; Meyssonier et Zawadzki, 2008) ont démontré que la taille a une influence sur les systèmes de contrôle de gestion, tant sur le nombre et la diversification des activités qui y sont réalisées que sur l'implémentation d'outils de pilotage à caractère plus stratégique. Ainsi, à mesure que la taille augmente, le dirigeant a des difficultés croissantes à contrôler seul

H1 : la taille de la PME influence significativement le degré de sophistication de la fraude fiscale.

1.2.2.2. L'âge de la PME

L'âge de l'entreprise influe très directement et de façon spécifique sur l'organisation (Dupuy et al. 1989). Peu de recherches se sont intéressées à la relation existante entre l'âge des entreprises et les systèmes de contrôle de gestion des PME. Chapellier (1994) ne trouve aucun lien entre ces deux variables. Holmes et Nicholls (1988) affirment que

L'utilisation des données comptables par les dirigeants de PME, diminue quand l'âge des entreprises augmente. Mintzberg (1982) explique que plus une organisation n'est âgée, plus son comportement n'est formalisé. Nous suivons Mintzberg dans ses affirmations, et posons l'hypothèse suivante :

H2 : Les PME les plus âgées disposent des moyens de fraude plus sophistiqués que les PME les plus jeunes.

1.2.2.3. Le secteur d'activité de la PME

Bajan-Banaszak (1993) constate que les entreprises qui disposent plus fréquemment d'outils de contrôle de gestion sont, dans l'ordre décroissant, les entreprises du secteur industriel, les entreprises prestataires de services, les entreprises du bâtiment et, enfin, les entreprises commerciales. Chapellier (1994) confirme ce constat en relevant que les entreprises non

industrielles ont des pratiques de contrôle de gestion moins complexes que les entreprises industrielles. La deuxième hypothèse du modèle peut alors être énoncée :

1.2.2.4. Le régime d'imposition

Les avantages liés à l'exercice de l'activité industrielle et commerciale sous le régime de l'impôt forfaitaire constituent un véritable danger pour l'économie organisée. Les taux forfaitaires, c'est à dire ceux qui procèdent à une minoration frauduleuse de leur chiffre d'affaires pour bénéficier du forfait, sont très probablement plus nombreux que les vrais forfaitaires. Nous avançons comme quatrième hypothèse :

H4 : le régime d'imposition influence significativement la fraude fiscale.

1.2.3. Perception des dirigeants

L'appréhension efficace du problème de la fraude fiscale implique de pouvoir apporter des réponses précises à certaines questions clés. Parmi celles-ci, il est possible de s'interroger sur la nature et les caractéristiques des groupes socio-économiques concernés par la fraude. En outre, face aux lacunes de la recherche théorique, les questions relatives au rôle du revenu ou de la pression fiscale se doivent d'être précisées. Cet enchevêtrement de questions converge en fait vers une seule et même interrogation qui porte sur les modalités d'amélioration de la politique coercitive de l'administration. C'est essentiellement sur ce point que les études économétriques vont apporter des perfectionnements.

1.2.3.1. Confiance interpersonnelle

L'analyse empirique de ce papier s'appuie sur la démarche de Torgler (2003, 2005). Dans la première étude, l'auteur utilise les données du World Value Survey, une enquête d'opinion publique qui comprend la plupart des pays du monde. Dans la deuxième étude, il utilise les données du Latinobarometro, une base de données pour les pays de l'Amérique du Sud. Dans ses travaux, l'auteur vise à expliquer les déterminants de la variable morale fiscale, qui représente la perception par les contribuables de l'évasion fiscale.

Dans ses études Torgler considère seulement des variables socioéconomiques individuelles.

En particulier, ses analyses incluent des variables démographiques et économiques standard ainsi que des variables telle la confiance envers le gouvernement, la confiance envers les autres individus et la perception de la probabilité d'être pris en défaut.

1.2.3.2. Perception de la Corruption

Witte et Woodbury (1985) confirmèrent que les contrôles fiscaux peuvent être d'importants stimulants à l'honnêteté, ce qui rejoint les résultats théoriques. Cependant, ils spécifient que ceux-ci doivent, à cet effet, être mis au point avec un très grand soin et pour des groupes spécifiques de contribuables, d'autant que cette influence s'exercerait avec un retard sur le niveau d'adhésion aux contraintes fiscales. Cette étude confirme également que la perception qu'ont les contribuables de leur gouvernement, leurs ressentiments même, constituent un facteur clé dans la décision de fraude.

1.2.3.3. Confiance à l'administration fiscale

L'étude des spécificités ou lacunes de la politique de contrôle fait également l'objet de la contribution de Feinstein (1991). Outre les problèmes d'affectation des ressources nécessaires aux opérations de vérifications de manière sous-optimale (Beron, Tauchen et Witte (1988), Long (1985), Feinstein souligne l'hétérogénéité des agents de l'administration fiscale en évaluant les différences de résultats, en matière de détection, dont peuvent témoigner les inspecteurs de l'administration américaine. Les résultats de Feinstein (1991), étayent alors le rôle de l'accroissement des taux d'imposition marginaux ou du revenu sur l'expansion de la fraude. En précisant son analyse Feinstein parvient à dissocier l'effet de chacun de ces paramètres. Ainsi conclut-il que le revenu exerce un effet mineur en comparaison du taux d'imposition qui, lui, agit fortement et négativement sur la fraude fiscale conformément aux conclusions de Yitzhaki (1974).

Dubin, Graetz et Wilde (1990) se sont centrés sur l'effet des procédures de contrôle sur la déclaration personnelle de l'impôt fédéral sur le revenu pour la période 1977-1986. Afin d'établir le résultat théorique selon lequel le contrôle a posteriori des déclarations présente l'avantage de décourager les comportements fiscaux déviants, les recettes de l'impôt sur le revenu fédéral furent évaluées avec les taux de contrôle de 1977, soit, en ne tenant pas compte de la baisse observée de ces derniers. L'effet dissuasif du contrôle est parfaitement confirmé et ces résultats mettent en exergue le rôle prééminent de la détection dans le processus de perception. D'une certaine manière, Dubin, Graetz et Wilde (1990) vont à l'encontre des préceptes théoriques énoncés par Christiansen (1980) ou encore Koskela (1983). Cette étude dissocie également les effets directs et indirects du contrôle.

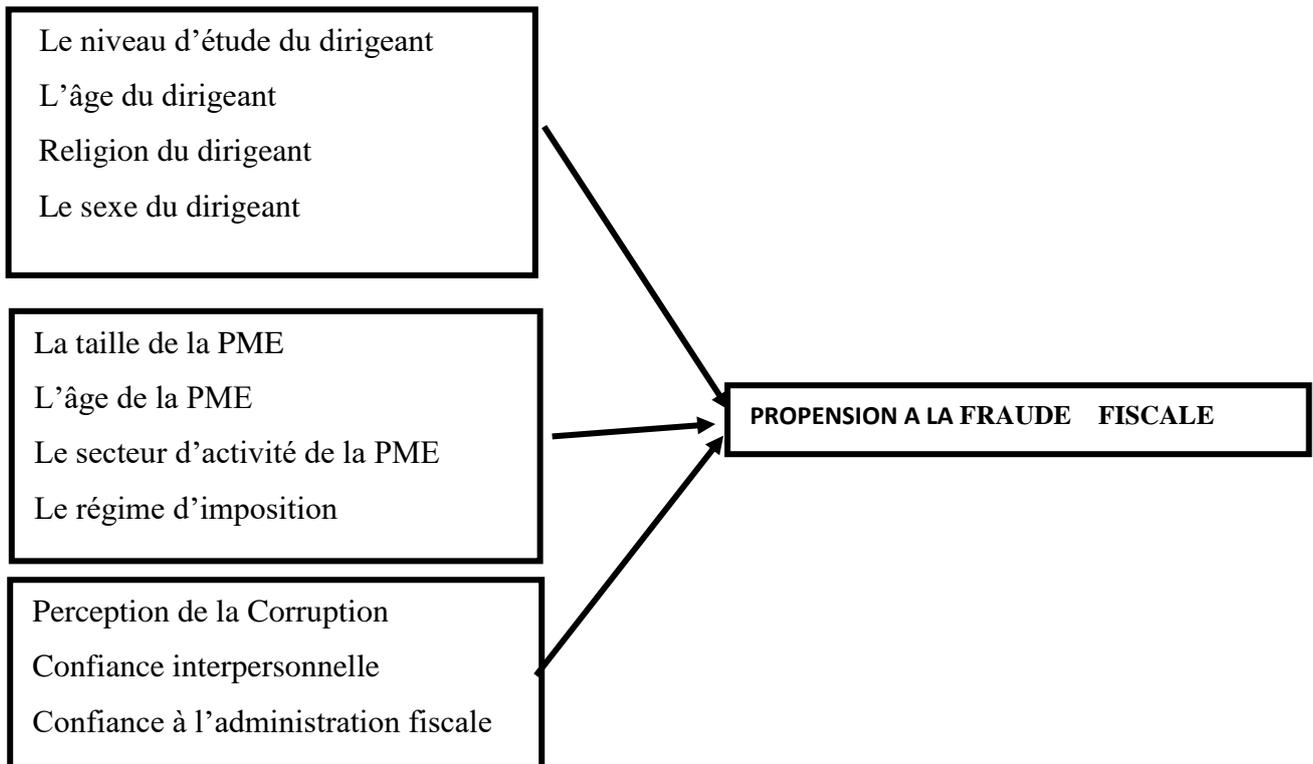
En outre, l'effet indirect des contrôles aurait un impact sur le recouvrement six fois supérieur à l'effet direct, ce qui est en contradiction avec les estimations de Beron, Tauchen et Witte (1988) qui attribuaient quasiment la même importance aux deux effets.

A l'issue de cette analyse des principales conclusions des tests économétriques, deux points semblent devoir être rappelés concernant l'impact des efforts de détection des actes frauduleux sur les décisions des contribuables. Premièrement, la littérature confirme l'efficacité des politiques spécifiques de contrôle, par un double effet de dissuasion et d'instruction. Celles-ci doivent cependant répondre à deux exigences. La première est d'être ciblées avec exactitude. La seconde concerne l'efficacité même de ces actions répressives. Il est nécessaire que ces dernières soient menées avec compétence afin que la fraude soit décelée et punie, car la décision des contribuables est influencée par les valeurs passées du contrôle. Cependant, et ceci constitue le second point, l'action de l'administration doit être complétée d'une action générale impliquant l'omniprésence de la menace de détection des comportements fiscaux déviants.

1.3. Modèle de recherche

Maintenant que nous avons défini notre conception de la fraude fiscale, nous pouvons passer à l'élaboration et la justification théorique du modèle du lien que nous proposons entre les différents facteurs susceptibles d'influencer la fraude fiscale. Remarquons que comme l'étude de la fraude fiscale s'est principalement développée au niveau des PME, nous nous basons sur les résultats de ces recherches et justifions nos hypothèses de liens entre les facteurs de contingence structurel, comportemental et la fraude fiscale. Suivant les études de Torgler (2003, 2005), on prend comme variable interdépendante les caractéristiques du contribuable et de l'entreprise et comme variable principale, la propension à la fraude fiscale qui selon Elffers (2000) représente la première étape de la décision des individus d'éluder et comme variable indépendante les caractéristiques du dirigeant

Figure 2: synthèse des hypothèses



Source : l'auteur

2. Démarche méthodologique

L'étude quantitative a été réalisée par le biais de l'administration d'un questionnaire et la définition de variables de nature différente. Le but de cette étude est fonctionnel et la méthode de collecte de données est descriptive et de corrélation.

2.1. Échantillon et collecte des données

Les données utilisées dans le cadre de cette étude sont extraites d'un questionnaire administré à des populations de dirigeants de PME en Côte d'Ivoire. Le questionnaire a été développé suite à une revue exhaustive de littérature. Il a fait l'objet d'un pré-test auprès d'experts, d'universitaires et d'entreprises, et comporte des questions centrées autour des caractéristiques de l'entreprise et du dirigeant de l'entreprise. L'ensemble des secteurs d'activité sont représentés au sein de cette enquête, et les questionnaires ont été administrés auprès des dirigeants.

À la fin de la campagne d'enquête, 108 participants étaient recensés au sein de l'échantillon. Les questionnaires présentant trop de non-réponses et dont les variables à exploiter dans le cadre de l'expérimentation n'étaient pas ou peu renseignées, ont été exclus. Ainsi, l'échantillon

final totalise 100 participants (dirigeants de PME ayant répondu à l'enquête), et présente une diversité en termes de secteurs d'activité, de taille de l'entreprise ou d'âge du dirigeant. Le tableau proposé en annexe 1 présente les statistiques descriptives de l'échantillon. L'échantillon révèle une certaine homogénéité dans la répartition des effectifs par modalité. De manière globale, le profil type de l'entreprise ciblée se dessine autour d'une entreprise.

2.2. Définition des variables

Trois catégories de variables sont définies : celles relatives aux variables de profil du dirigeant, les caractéristiques de l'entreprise et les perceptions des dirigeants des PME.

Tableau 1 : Définitions des variables

	Variables	Définition et mesure de la variable
Caractéristiques de l'entreprise	TAILLE	La taille de la PME
		L'âge de la PME
	SECTEUR	Le secteur d'activité de la PME
	REGIME D'IMPO	Le régime d'imposition
Profil du dirigeant de PME	SEXE	Le sexe du dirigeant
	ÂGE.DIR	L'âge du dirigeant
	ÉTUDES.DIR	Le niveau d'étude du dirigeant
	RELI DIR	Religion du dirigeant
Perception du dirigeant	PERC COR	Perception de la Corruption
	CONF INTER	Confiance interpersonnelle
	CONF ADM	Confiance à l'administration fiscale

Source : l'auteur

3. Présentation des résultats de la recherche

Dans cette étude, les données recueillies ont été présentées sous forme de statistiques descriptives et déductives à l'aide SPSS 22. Les valeurs moyennes, écart-type, la variance et la fréquence ont été utilisés dans les statistiques descriptives afin de répartir l'échantillon en fonction des variables démographiques et les dimensions des variables dépendantes et indépendantes, et le coefficient de corrélation de Pearson a été utilisés dans les statistiques déductives en afin de tester les hypothèses.

3.1. Perception du dirigeant

Dans cette partie nous allons nous atteler à présenter une analyse descriptive de la perception des dirigeants d'entreprise sur différents sujets tels que la corruption, la politique fiscale ivoirienne, etc.

Tableau 2 : contraintes sur le développement des PME

	Moyenne	Ecart type
Corruption	3,08	1,51
Ressources humaines	3,5	1,11
Infrastructures	3,25	1,5
Fiscalité	3,71	1,34

Source : l'auteur

La plupart des patrons d'entreprise enquêtés pensent que la corruption, les ressources humaines, les infrastructures et la fiscalité constituent de sévères contraintes sur le développement de leur entreprise (voir tableau suivant).

Tableau 3 : perception des PME sur les actions fiscales du gouvernement

	Moyenne	Ecart type
Satisfaction du système fiscal	2,1	1,08
Perception sur la législation fiscale	2,23	0,95
Qualité de la relation entreprises - administration fiscale	3,02	1,1
Lutte contre la fraude	3,58	1,11

Source : l'auteur

79.2% des dirigeants d'entreprise déclarent ne pas être satisfaits du système et de la législation fiscale. 47.3% déclarent être satisfaits de la relation entreprise – administration fiscale et 70.9% satisfaits de la lutte contre la fraude.

Tableau 4 : perception des PME sur le niveau de TVA

	Moyenne	Ecart type
Niveau de l'impôt	4,38	0,96
Recrutement en cas de révision du taux d'imposition	4,13	0,61
Taux de la TVA	4,4	0,79

Source : l'auteur

Le niveau de l'impôt et de la TVA paraît élevé pour la plupart des dirigeants d'entreprise. En effet 91.7% et 95.8% d'entre eux trouvent élevé respectivement le niveau de l'impôt et le taux de la TVA.

3.2. Relation avec l'administration fiscale

Tableau 5 : caractère relationnelle des dirigeants de PME avec l'administration fiscale

Variables	Pourcentage (%)
DEMELES	60,4
PENALITES	47,9
REDRESSEMENT	25

Source : l'auteur

L'administration fiscale ne nourrit pas de très excellentes relations avec les dirigeants des entreprises enquêtées. En effet, 60,4% d'entre eux ont eu des démêlés avec l'administration fiscale, 47,9% d'entre eux ont eu à payer des pénalités et 25% d'entre eux ont connu un redressement.

3.3. Principales caractéristiques des dirigeants et des entreprises susceptibles de pratiquer la fraude fiscale

Dans cette partie, nous essayons de déterminer à l'aide d'une analyse bi variée les caractéristiques dominantes des dirigeants et des entreprises ayant soit eu des démêlés avec l'administration fiscale, soit eu à payer des pénalités, soit été mis en redressement par l'administration fiscale.

(Voir tableau 1, annexe 1)

Que ce soit pour des démêlés, pour des pénalités ou pour un redressement, les caractéristiques des dirigeants et des entreprises concernées sont similaires. Ainsi, au vu de l'analyse du tableau précédent, nous pouvons dire que les dirigeants d'entreprise susceptibles de pratiquer la fraude fiscale sont en majorité dans la tranche d'âge 36 – 40 ans, ont en majorité un niveau d'étude de premier cycle universitaire, sont pour la plupart des hommes, sont généralement athées ou animistes et ne sont pour la plupart pas propriétaires des entreprises qu'ils dirigent.

Aussi, les entreprises susceptibles de pratiquer la fraude fiscale ont pour la plupart moins de 15 ans d'existence, emploient plus de 10 employés, sont dans le secteur d'activités du commerce et sont en majorité soumis à un régime d'imposition réel.

3.4. Analyse économétrique

La régression logistique est utilisée pour étudier l'impact des caractéristiques du dirigeant et de l'entreprise sur la propension à la fraude fiscale. La régression logistique est utilisée en raison de la nature dichotomique de nos variables dépendantes. La bonne adéquation du modèle sera analysée grâce au Pseudo-R² et du pourcentage de bonne classification du modèle. Notons que

seul le signe des coefficients du modèle logit est interprétable, mais pas les valeurs des coefficients. Afin d'aller au-delà du sens de l'influence que nous donne les coefficients du modèle, nous analyserons les valeurs de cette influence grâce à l'estimation des odds – ratios (ou ratios de chance).

Avant d'estimer les différents modèles de régression logistique, nous procédons à une recodification de nos différentes variables afin d'avoir de bonnes propriétés du modèle. Le tableau suivant présente les différentes variables utilisées pour les régressions logistiques. L'influence des variables explicatives sur la variable expliquée sera analysée par rapport aux différentes modalités de référence.

(Voir tableau 2, annexe 1)

Puisque nous avons trois variables dépendantes, nous avons estimé trois modèles de régression logistiques, mais un seul d'entre les trois présente de bonnes propriétés (modèle globalement significatif et présentant de bonnes propriétés d'adéquation) : le modèle avec pour variable dépendante la mise en REDRESSEMENT par l'administration fiscale.

, nous avons procédé à des analyses de régression logistique effectuées à partir d'un modèle linéaire représenté par l'équation suivante :

$$FF = \alpha_0 + \beta_1. ETUDES.DIR + \beta_2. AGE DIR + \beta_3. RD + \beta_4. SEXE + \beta_5. TE + \beta_6. AE + \beta_7. C + \beta_8. S + \beta_9. RN + \beta_{10}. SI + \beta_{11}. CONF ADM + \beta_{12}. CONF INTER + \beta_{13}. PERC COR + \epsilon$$

Avec

FF : fraude fiscale ; α : la constante ; β_n : les paramètres à estimer ; ϵ : le terme résiduel ; ETUDES.DIR : niveau d'étude du dirigeant ; AGE DIR : âge du dirigeant ; Rel Dir : religion du dirigeant ; SEXE : sexe du dirigeant ; TE : taille du dirigeant ; AE : âge de l'entreprise ; C : commerce ; S : service ; RN : réel normal ; SI : synthétique et IMF ; CONF ADM : confiance envers l'administration fiscale ; CONFINTER : confiance interpersonnelle ; PERC COR : perception de la corruption

Les variables ont été construites de la façon suivante :

- Pour représenter la Confiance envers l'administration fiscale est une variable dichotomique construite, où 1= j'ai confiance envers l'administration fiscale et 0= je n'ai pas confiance.
- Corruption est une variable dichotomique qui représente la perception de corruption dans le pays où 1= c'est un grand problème et 0= ce n'est pas un problème.

- Confiance l'individus est une variable dichotomique qui représente la confiance envers les autres individus où 1= j'ai confiance au fait que les autres obéissent aux lois du pays et 0=les individus parfois n'obéissent pas aux lois parce qu'ils suivent leurs sentiments.
- Age 1, Age2 et Age3, Age 4 sont quatre catégories d'âges selon que les individus ont entre 20 et 29, 30 et 49 ans, 50 et 64 ans et 65 ans et plus, respectivement.
- Age 1, Age2 et Age3, Age 4 sont quatre catégories d'âges selon que les entreprises ont entre 0 et 5, 5 et 10 ans, 10 et 15 ans et 15 ans et plus, respectivement
- Sexe est une variable dichotomique où 1= homme et 0= femme.
- Marié est une variable dichotomique qui indique si une personne est mariée ou ne l'est pas.
- Religion du dirigeant1 si l'individu a une religion 0 sinon
- On a considéré trois variables dichotomiques pour l'éducation : Primaire ; Secondaire selon que le degré le plus élevé de l'individu soit celui de l'école secondaire ; supérieur selon que l'individu soit allé dans une université ou une grande école.
- Imposition Synthétique_ IMF 1 si Taux d'imposition = synthétique ou IMF ; 0 sinon
- Imposition Réel 1 si Taux d'imposition=réel simplifié ; 0 sinon
- Secteur d'activité Commerce1 si secteur d'activité = commerce 0 sinon
- Secteur d'activité Service1 si secteur d'activité = service 0 sinon

Tableau 6 : Modèle de régression logistique

Variables	Prob > Chi2 = 0.0525 Pseudo R ² = 0.5482		
	Coefficients	Odds-ratios	P-value
Niveau d'études			
Primaire	0.03811	6,09	0,841
Secondaire et collège	0.06681	0.903	0.342
Supérieur	0.08591	0.903	
Age du dirigeant			
20-29	0.02268	4,31	0.043**
30-49	0.23744	3,17	0.136
50-64	0.36528	1,35	0.001***
65+	-0.05742	5.43	0.025**
Situation matrimoniale	0.0395	4.83	0.000***
Religion du dirigeant			
Chrétien	0.14863	1.92	0.002***
Musulman	0.09769	0.903	0.000***
Animiste	0.06011	5.113	0.000***
Perception du dirigeant			

Confiance interpersonnelle	0.23731	3.123	0.000***
Perception de la Corruption	0.37447	2.43	0.000***
Confiance à l'administration fiscale	0.15048	5.77	0.013**
Sexe du dirigeant			
Homme	-0.04312		0.97*
Femme	0.14041		0.009***
Caractéristique de l'entreprise			
Taille de l'entreprise	0,87	0,42	0,000
0-10	0.10298	5,32	0.000***
10-20	0.50552	3,33	0.000***
20-50	0.4361	3,41	0.000***
Age de l'entreprise			
0-5	0.01997	1.282	0.017
5-10	0.0601	0,18	0,000
10-15	0.02872	3.22	0.001***
15 et plus	0.12912	2.181	0.000***
Commerce	1,65	0,19	0,04
Services	-18,48	9,47E-09	0,995
Réel Normal	2,43	11,35	0,005
Synthétique et IMF	20,26	6,31E+08	0,542
Constante	0,76	2,13	0,757
Pourcentage de bonne classification			87,18%

Source : l'auteur

La probabilité associée à la statistique de Chi deux affiche une valeur de 0,05, ce qui témoigne que notre modèle est globalement significatif à un seuil d'erreur de 5%. Aussi, 87,18% de nos observations sont bien classées par le modèle témoignant ainsi d'une bonne adéquation du modèle.

L'analyse des p-value associées à nos différentes variables explicatives nous renseigne que seule la religion, le réel normal, le sexe du dirigeant, la taille de l'entreprise, le commerce, l'âge du dirigeant, l'âge de l'entreprise ont une influence significative sur la probabilité de mise en redressement par l'administration fiscale de l'entreprise enquêtée. En effet, les p-value associées aux variables la religion, le réel normal, le sexe du dirigeant, la taille de l'entreprise, le commerce, l'âge du dirigeant, l'âge de l'entreprise affichent des valeurs inférieures à 10% nous conduisant à rejeter l'hypothèse nulle de non significativité des différents coefficients.

Ainsi, la religion du dirigeant et l'âge du dirigeant, influence négativement la probabilité de mise en redressement de l'entreprise, tandis que le sexe du dirigeant influence positivement la probabilité de mise en redressement de l'entreprise. Aussi, comparativement à un régime d'imposition réel, la taille de l'entreprise, le commerce, l'âge de l'entreprise, influence positivement la probabilité de mise en redressement des entreprises.

L'analyse des odds-ratios nous permet d'affiner nos analyses. Nous concluons donc que :

Les entreprises ayant des dirigeants encrés dans la religion ont 24% moins de chance d'être mis en redressement comparativement aux entreprises dont les dirigeants sont athées.

Les entreprises ayant des dirigeants plus âgés ont 15% moins de chance d'être mis en redressement comparativement aux entreprises dont les dirigeants sont moins âgés.

Les entreprises ayant pour dirigeantes les femmes ont 13% moins de chance d'être mises en redressement comparativement aux entreprises dont les dirigeants sont des hommes.

Les entreprises soumises à un régime d'imposition réel normal courent 10,35% de risque d'être mises en redressement comparativement aux entreprises soumises à un régime d'imposition réel simplifié.

Les entreprises de plus grande taille courent 10% de risque d'être mises en redressement comparativement aux entreprises de plus petite taille. Car plus une entreprise est grande plus la possibilité de manipuler les données comptables est grande.

Les entreprises plus âgées courent 8% de risque d'être mises en redressement comparativement aux entreprises moins âgées. Car, plus une entreprise est expérimentée dans un domaine donné plus elle a une maîtrise du système fiscal afférant à ce domaine, en d'autres termes elle est plus portée sur la fraude fiscale.

Les entreprises exerçant dans le domaine du commerce courent 11,35% de risque d'être mises en redressement comparativement aux entreprises exerçantes de l'industrie et du service.

Au terme de notre analyse économétrique, il apparaît que la religion, le sexe du dirigeant, l'âge du dirigeant, la taille de l'entreprise, le régime d'imposition réel normal et le domaine du commerce favorisent la pratique de la fraude fiscale au sein des entreprises ivoiriennes.

4. Discussion des résultats

Le niveau d'étude n'influence pas significativement le degré de sophistication de la fraude fiscale. Nous pouvons dire que le lien qui existe entre le niveau d'étude et le degré de sophistication de la fraude fiscale est positif mais il n'est pas significatif au seuil de 5% (selon le tableau des coefficients). Cela s'explique par le fait que le niveau d'étude du dirigeant de la PME n'influence pas la décision de frauder vis-à-vis de l'administration fiscale. Selon nos études, nous pouvons dire que le niveau d'étude influence positivement la fraude fiscale, cependant nos études vont dans le même sens que ceux de Nicholls (1988) qui montrent aussi dans ces travaux que le niveau d'étude influence la manipulation des données comptable et par ricochet la fraude fiscale. Ce résultat n'est pas partagé par Andreoni (1994) et Torgler (2003),

qui ont obtenu des effets ambigus pour le niveau d'éducation. Cependant, il est cohérent avec d'autres études sur la relation entre l'éducation et le sens du devoir civique (Degan et Merlo (2008)). Pour les variables démographiques, si on commence avec le sexe, le fait d'être un homme a un effet négatif sur la Morale Fiscale. Cette variable n'est pas significative pour l'année 1998 ou 2005, mais elle l'est pour l'année 2003. Ce résultat est conforme à ceux de Andreoni (1994) et Torgler (2003, 2005). En ce qui concerne l'âge, on obtient que plus les individus sont âgés, plus ils pensent que le fait d'éluder les impôts est immoral.

Les résultats sont ambigus en ce qui concerne la variable Corruption. La perception de la corruption a eu un impact positif sur la Morale Fiscale, c'est-à-dire que les gens qui perçoivent la corruption comme un problème grave ont une morale fiscale plus grande que les autres. Elle est une variable significative à 1%. Cependant, si un individu considère que la corruption est un problème sérieux dans sa société, il aura moins d'incitation à payer ses impôts. Ceci peut s'expliquer par le fait que lorsque les individus perçoivent que la corruption a augmenté, ils pensent que l'argent payé en impôts est gaspillé et donc, il devient moins immoral d'éluder.

La confiance envers l'administration est corrélée négativement avec la Morale Fiscale, c'est-à-dire que plus un individu a confiance envers l'administration fiscale, plus il juge correct d'éluder ses impôts. Ce résultat est intéressant, nous pensons que si les contribuables croyaient que les l'administration est honnête, ils auront plus d'incitatifs à déclarer la totalité des revenus. Il se peut que les individus qui font confiance à l'administration et ceux qui sont proches des représentants de l'administration fiscale et croient que le fait de connaître un membre de l'administration fiscale leur permettra d'éluder les impôts sans avoir une amende ou une punition remarquable.

Nos résultats montrent le lien qui existe entre la religion du dirigeant et le degré de sophistication de la fraude fiscale est négatif mais significatif car son P-Value est inférieur au seuil de 5% (selon le tableau des coefficients). Ainsi, les dirigeants ayant une religion développent des valeurs qui leur interdisent toutes formes de malversations. En d'autres termes, un dirigeant pratiquant une religion est moins enclin à la fraude qu'un dirigeant athée. Selon nos études, nous pouvons dire que la religion du dirigeant influence positivement la fraude fiscale, cependant nos études vont dans le même sens que ceux de Van Caillie, (2002) qui montrent aussi dans ces travaux que la religion influence la fraude fiscale.

Conclusion

Les résultats empiriques obtenus montrent qu'il peut exister une corrélation entre les caractéristiques du dirigeant, ainsi que la perception de la corruption des citoyens, de la justice et de la morale fiscale en Côte d'Ivoire. Essayer de connaître les déterminants de la morale fiscale peut être un instrument pour les autorités fiscales en vue de développer une politique de taxation plus efficace. En tenant compte la réciprocité des individus, une relation plus juste entre le gouvernement ou l'institution fiscale et les contribuables pourrait faire augmenter cette morale fiscale. On trouve que les contribuables perçoivent la fraude fiscale comme injustifiable s'ils comprennent que les actions du gouvernement sont plus justes et équitables.

L'analyse du climat économique et du taux de pression fiscale recommande un accroissement de la sensibilisation des dirigeants des PME à la pratique de la citoyenneté fiscale. Etudier la possibilité de défiscalisation ou d'allègement fiscal dans certains secteurs de l'activité économique tel que les secteurs de la santé et de l'informatique afin d'atténuer le poids de la fiscalité sur le niveau de vie. En outre, envisager la possibilité de l'élargissement de l'assiette fiscale pour détendre la pression fiscale sur les dirigeants honnêtes. L'Etat doit instaurer des politiques et stratégies managériales à même de permettre une mobilisation optimale des ressources publiques tout en respectant une certaine éthique. Il convient de le dire, le new management public et la bonne gouvernance apparaissent comme le fer de lance qui a en point douter permettra in fine à cette illustre institution d'atteindre sa vitesse de croisière. En effet la conception de services orientés vers la satisfaction des contribuables par la mise en œuvre d'un système de communication et l'instauration d'une relation de coopération avec les différentes parties prenantes de la fiscalité entrainera inéluctablement un rapprochement de l'administration fiscale par l'intermédiaire de plateformes d'échanges. Par ailleurs, l'informatisation complète de la DGI achèvera à l'ère de la mondialisation et de la globalisation de la mettre à l'abri de la sophistication de la fraude. En définitive, prendre pour la DGI une part plus qu'active à la mobilisation des ressources internes est désormais au pouvoir de sa volonté.

Deux principales limites seront relevées dans ce chapitre. On note d'une part les limites théoriques et d'autre part les limites méthodologiques. Dans le cadre de ce travail, nous avons utilisé la technique d'analyse de la régression logistique. Cette technique d'analyse a permis de disposer de résultats satisfaisants. Cependant il faut faire remarquer que cette technique d'analyse a certainement des insuffisances. Les limites méthodologiques sont liées au caractère complexe de la cible, au choix des répondants, à la taille de l'échantillon. Les personnes

interrogées au cours de la collecte de données sont les dirigeants des PME ivoirienne. Cette cible est-elle trop diversifiée (diversité en termes de genre, âge, niveau d'instruction, caractéristiques culturelle et ethnique, ...) et répartie sur toute l'étendue de la ville d'Abidjan. Cela a en général rendu difficile la réalisation de cette étude. Par ailleurs, une des principales difficultés auxquelles nous avons été confrontés reste la représentativité des échantillons ayant servi aux différents travaux de collecte. Comme signifié ci-dessus, les dirigeants des PME sont répartis sur toute l'étendue d'Abidjan. Pour ce fait, nous avons utilisé la méthode de l'échantillonnage sur place pour sélectionner les interviewés. Cependant cette méthode a certes des avantages, mais aussi et surtout des inconvénients. Par exemple avec cette méthode, il était difficile de constituer un échantillon représentatif du fait de la forte hétérogénéité de la cible. La taille de l'échantillon est de 70 dirigeants des PME. Ce chiffre de 100 dirigeants a été fixé à priori car nous n'avons pas eu accès à la base de données de ces dirigeants. Si ce chiffre nous a permis de disposer de quelques résultats relatifs à cette étude, il convient de noter qu'il ne permet peut-être pas d'obtenir d'informations objectivement fiables dans le cadre de cette étude. Nous avons fait remarquer ci-haut plusieurs limites liées à la réalisation de cette étude. Ainsi, en vue d'enrichir cette étude, l'on pourrait reprendre cette étude :

- En augmentant la taille pour conforter les principaux résultats de cette étude ;
- Choissant un autre échantillon des dirigeants des PME ;
- Reprendre cette étude par rapport à qualité ou à la typologie des dirigeants des PME (Sexe, Âge, Profession, Niveau d'instruction...)

ANNEXES

Tableau 1 : Caractéristiques des dirigeants et des entreprises susceptibles de pratiquer la fraude fiscale

	DEMELES	PENALITES	REDRESSEMENT
CARACTERISTIQUES DU DIRIGEANT			
Groupes d'âges (%)			
26 – 35	31	26,1	16,7
36 – 40	31	30,4	33,3
41 – 50	20,7	21,7	25
51 et plus	17,2	21,7	25
Niveau d'études (%)			
Secondaire	13,8	17,4	16,7
BAC	20,7	21,7	25
Premier cycle	37,9	39,1	33,3
Deuxième/Troisième Cycle	24,1	17,4	25
Certification/Formation continue	3,4	4,3	0
Sexe (%)			
Masculin	62,1	73,9	75
Femme	37,9	26,1	25
Religion (%)			
Catholique	11,5	5	10
Evangelique	3,8	0	0
Musulman	7,7	0	0
Animiste	38,5	45	40
Athée	38,5	50	50
Situation au sein de l'entreprise (%)			
Propriétaire dirigeant	27,6	30,4	25
Dirigeant	72,4	69,6	75
CARACTERISTIQUES DE L'ENTREPRISE			
Age de l'entreprise (%)			
6 -10	31	30,4	25
11_15	24,1	26,1	33,3
16_20	27,6	21,7	25
21 et plus	17,2	21,7	16,7
Taille de l'entreprise (%)			
0 - 10	13,8	13	0
11 - 50	86,2	87	100
Secteur d'activités (%)			
Industrie	27,6	21,7	25
Commerce	48,3	47,8	33,3
Services	24,1	30,4	41,7

Régime d'imposition (%)			
Réel	55,2	47,8	25
Réel simplifié	20,7	21,7	33,3
Synthétique	6,9	8,7	16,7
IMF	17,2	21,7	25

Tableau 2: Caractéristiques des dirigeants et des entreprises susceptibles de pratiquer la fraude fiscale

	DEMELES	PENALITES	REDRESSEMENT
CARACTERISTIQUES DU DIRIGEANT			
Groupes d'âges (%)			
26 - 35	31	26,1	16,7
36 - 40	31	30,4	33,3
41 - 50	20,7	21,7	25
51 et plus	17,2	21,7	25
Niveau d'études (%)			
Secondaire	13,8	17,4	16,7
BAC	20,7	21,7	25
Premier cycle	37,9	39,1	33,3
Deuxième/Troisième Cycle	24,1	17,4	25
Certification/Formation continue	3,4	4,3	0
Sexe (%)			
Masculin	62,1	73,9	75
Femme	37,9	26,1	25
Religion (%)			
Catholique	11,5	5	10
Evangélique	3,8	0	0
Musulman	7,7	0	0
Animiste	38,5	45	40
Athée	38,5	50	50
Situation au sein de l'entreprise (%)			
Propriétaire dirigeant	27,6	30,4	25
Dirigeant	72,4	69,6	75
CARACTERISTIQUES DE L'ENTREPRISE			
Age de l'entreprise (%)			

6 -10	31	30,4	25
11_15	24,1	26,1	33,3
16_20	27,6	21,7	25
21 et plus	17,2	21,7	16,7
Taille de l'entreprise (%)			
0 - 10	13,8	13	0
11 - 50	86,2	87	100
Secteur d'activités (%)			
Industrie	27,6	21,7	25
Commerce	48,3	47,8	33,3
Services	24,1	30,4	41,7
Régime d'imposition (%)			
Réel	55,2	47,8	25
Réel simplifié	20,7	21,7	33,3
Synthétique	6,9	8,7	16,7
IMF	17,2	21,7	25

BIBLIOGRAPHIE

- ALLINGHAM, MICHAEL ET SANDMO, AGNAR (1972) « Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis» *Journal Of Public Economies*,1 (3/4) pp 323/38.
- ALM, J., (1999). Tax compliance and administration. In: Hildreth, W.B., Richardson, J.A. (Eds.), *Handbook on Taxation*. Marcel Dekker, New York, pp. 741-768.
- ANDREONI (1994) Tax compliance, *journal of economic*, pp. 818-860
- ATTILA, G. (2007), Corruption, fiscalité et croissance économique dans les pays en développement, Thèse de doctorat, Université d'Auvergne - Clermont-Ferrand I.
- BAJAN-BANASZAK, L. (1993). « L'expert-comptable et le conseil de gestion des PME : une enquête en Poitou-Charentes », *Revue française de comptabilité*, n° 249, p. 95-101.
- BERON, K., TAUCHEN, H. V. & WITTE A. D., [1988], « A structural equation model of tax compliance and auditing » *WORKING PAPER SERIES*, n°2556, National Bureau of Economic Research.
- CHAPELLIER Ph. (1997), « Profils de dirigeants et données comptables de gestion », *Revue Internationale PME*, vol. 10, n°1, pp. 9-41.
- CHAPELLIER, P. (1997). Profils de dirigeants et données comptables de gestion. *Revue internationale PME*, 10(1): 9-41.
- CHRISTIANSEN, V., [1980], « Two Comments on Tax Evasion », *Journal of Public Economics*, 13, pp..389-393.
- CLOTFELTER, C. T., [1983], « Tax evasion and tax rates : an analysis of individual returns », *The Review of Economics and Statistics*, 65(3), pp.363-373.
- DAVILA T., (2005), « An exploratory study on the emergence of management control systems: formalizing human resources in small growing firms », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 30, Issue 3, pp. 223-248.
- Degan, A.,Merlo,A.,(2008). A Structural Model of Turnout and Voting in Multiple Elections. Forthcoming in *The Journal of the European Economic Association*.
- Diakite, B. (2004). Facteurs socioculturels et création d'entreprise en Guinée: Étude exploratoire des ethnies peule et soussou. Résumé, 02.
- DUBIN, J. A., WILDE L. L., [1988], « An empirical analysis of federal income tax auditing and compliance », *National Tax Journal*, 40(41), pp.61-74.
- DUTTA, S., BANERJEE, S. (2011), « Ethical practices towards employees in small enterprises : a quantitative index », *International Journal of Business Management et Economic Research*, 2(3), 205-221.

- Elffers, H., (2000). But taxpayers do cooperate! In: Van Vugt, M., Snyder, M., Tyler, T.R., Biel, A. (Eds.), *Cooperation in Modern Society. Promoting the Welfare of Communities, States and Organizations*. Routledge, London, pp. 184-194.
- FEINSTEIN, J.S., [1991], « An econometric analysis of income tax evasion and its detection », *Rand Journal of Economics*, 22(1), pp.14-35.
- JENSEN, MC, MECKLING, WH (1979). *Théorie de l'entreprise : comportement managérial, coûts d'agence et structure de propriété*. Dans : Brunner, K. (éd.) *Economics Social Institutions. Rochester Studies in Economics and Policy Issues*, vol. 1. Springer, Dordrecht.
- JORISSEN A., DEVINCK S. ET A.VANSTRAELEN (1997), « Planning and control : are these necessary tools for success ? Empirical results of survey and case research on small and medium-sized enterprises compared with research on large enterprises », *Congrès de l'IAAER*, Paris.
- JULIEN, P.-A. (1990). *Vers une typologie multicritère des PME*. *Revue internationale P.M.E.*, 3(3-4), 411-425.
- JULIEN, P.A., (1998). *Stratégie et contrôle de l'information dans les PME. Pour un élargissement du concept d'entreprise afin de mieux appréhender la stratégie des PME dynamique*. *Management International*, Volume 2 n°2, pp 51-59
- KOSKELA, E, [1983], « A note on progression, penalty schemes and tax evasion », *Journal of Public Economics*, 22, pp.127-133.
- LAVIGNE, B. (2002). *Contribution à l'étude de la genèse des systèmes d'information comptable des PME : une approche empirique*. *Actes du XXIII^e Congrès de l'Association française de comptabilité*, Toulouse.
- LONG, S., SWINGEN, J., [1987], « An approach to the measurement of tax law complexity », *Journal of the American Taxation Association*, pp.22-36.
- MARCHESNAY M., (1988), *La mercatique de la petite entreprise*, *Revue internationale PME*, Volume1, numéro 3-4, pp. 258-276
- MAYER, K. B. ET S. GOLDSTEIN (1961), « The First Two Years : Problems of Small Firm, Growth and Survival ». *Small Business Administration*, pp. 117-133.
- MEYSSONNIER F. et ZAWADZKI C. (2008), « L'introduction du contrôle de gestion en P.M.E. : Etude d'un cas de structuration tardive de la gestion d'une entreprise familiale en forte croissance », *Revue Internationale PME*, Janvier, à paraître

- NICHOLLS, (1988), « An analysis of the use of accounting information by Australian small business », *Journal of Small Business Management*, p. 57- 68
- NOBRE T. (2001), « Le contrôleur de gestion de la PME », *Comptabilité – Contrôle – Audit*, Vol. 7, Mars, pp. 129-146.
- OLSON, S. F., CURRIE, H. M. (1992), « Female entrepreneurs : personal value systems and business strategies in a male-dominated industry », *Journal of Small Business Management*, 30(1), 49-57.
- ONDO, A. (2020), “Election and Corruption: the case of Gabon”, Available at SSRN.
- RAYMOND L. et BLILI S. (2005), « Les systèmes d’information » dans JULIEN (1994) (sous la direction de), *Les PME : bilan et perspectives*, Presse Inter Universitaire, 3ème édition, Canada.
- TORGJER, BENNO (2005) « Tax morale in Latin America", *Public Choice* 122: 133-157.
- TORGLER, BENNO (2003) « To evade taxes or not to evade : That is the question» *Journal of Socio-Economics* 32 pp 283/30.
- VAN CAILLIE D. (2002), *Enquête sur les pratiques et les besoins en matière de contrôle de gestion dans les PME wallonnes*, Cahier de Recherche, Collection du département de gestion, Université de Liège.
- WAHLUND, R., [1992], « Tax changes and economic behavior : The case of tax evasion », *Journal of Economic Psychology*, 13, pp.657-677.
- WATTS R.L. et ZIMMERMAN J.L., « Positive Accounting Theory: a Ten-Year Perspective », *The Accounting Review*, vol. 65, January 1990, p. 131-156.
- WESTAT, [1980], « Individual Income Tax Compliance Factors Study : Qualitative research results », Report to the Internal Revenue Service on contract n°TIR-78-50.
- WITTE, R.D., WOODBURY, [1985], « The effects of tax laws and tax administration on tax compliance : the case of the US individual income tax », *National Tax Journal*, 30(38), pp.1-13.
- Wtterwulge R, (1998), *La PME, une entreprise humaine*, Édition de Boeck Université
- Yitzhaki, S., (1974). A note on income tax evasion: a theoretical analysis. *Journal of Public Economies* 3,201- 202.