



CESAG Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

CESAG BF – CCA

BANQUE, FINANCE, COMPTABILITE,

CONTROLE & AUDIT

Master Professionnel en Audit et

Contrôle de Gestion

(MPACG)

Promotion 5

(2010-2012)

Mémoire de fin d'études

THEME

**AUDIT DE LA GESTION DE LA TVA : CAS DE LA
SOCIETE D'INGENIERIE ET DE MAINTENANCE**

Présenté par :

Mame Coumba GUEYE

Dirigé par :

M. Mamadou BADIANE
Expert Comptable
Cabinet Finexco

Octobre 2013

DEDICACES

Ce travail est dédié à:

- mon mari pour le soutien et les multiples sacrifices consentis durant ces années d'études;
- mes parents pour les conseils ;
- toute la famille GUEYE ;
- toute la famille MBODJI ;
- tous ceux qui, de près ou de loin, ont contribué à la réalisation de ce mémoire.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Mes remerciements s'adressent à :

- l'ensemble du corps professionnel du CESAG, en particulier à Monsieur Moussa Yazi Directeur de l'institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et Finance pour la qualité des enseignements, et la rigueur dans le travail ;
- Monsieur Mamadou Badiane expert comptable et Directeur du cabinet Finexco, pour m'avoir accueillie dans son cabinet ;
- l'ensemble du personnel du cabinet Finexco ;
- l'ensemble de mes collègues de la 5^{ème} promotion du Master Audit et Contrôle de Gestion.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

CGI:	Code Général des Impôts
CI :	Contrôle Interne
COSO:	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CAC:	Commissaire aux comptes
FUMOA:	Futs Métalliques de l'Ouest Africain.
HT :	Hors taxe
IFACI:	Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne
NINEA :	Numéro d'Identification National des Entreprises et des Associations
OHADA:	Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
QPC :	Questionnaire de Prise de Connaissance
SCI :	Système de Contrôle Interne
SIM :	Société d'Ingénierie et de Maintenance
TTC :	Toute Taxe Comprise
TVA :	Taxe sur la Valeur Ajoutée
UEMOA :	Union Economique Monétaire Ouest Africaine
VTT :	Volumes et Types de Transactions

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

Tableau 1 : Ecritures comptables de la gestion de la TVA	16
Tableau 2 : Ecritures en cas de TVA à reporter	17
Tableau 3 : Test de conformité	76
Tableau 4 : Identifications des risques	81
Tableau 5: Plans d'actions.....	91

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES FIGURES

Figure 1 : Le processus de la gestion de la TVA.....	18
Figure 2 : Evaluation du risque : différentes natures de risques.....	20
Figure 3 : Le risque inhérent.....	21
Figure 4 : Le risque lié au contrôle.....	22
Figure 5 : Le risque de non détection	22
Figure 6 : La prise de connaissance.....	31
Figure 7 : Appréciation du contrôle interne.....	32
Figure 8 : Démarche d'analyse du contrôle interne.....	35
Figure 9 : Evaluation du risque et contrôle interne	35
Figure 10 : Programme de travail : mise en œuvre du plan d'audit	37
Figure 11 : Modèle d'analyse	43
Figure 12 : Modes de représentation des procédures	48
Figure 13 : Modes de représentation des symboles.....	49
Figure 14 : La base de sondage	56
Figure 15 : Description du processus de la gestion de la TVA de la SIM.....	67

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Appréciation des systèmes d'organisation et du contrôle interne.....	98
Annexe 2 : Le test de conformité et de permanence.....	102
Annexe 3 : Organigramme de la SIM.....	103
Annexe 4 : Tableau de concordance entre la comptabilité et les déclarations	104

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLE DES MATIERES

DEDICACES.....	i
REMERCIEMENTS	ii
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS.....	iii
LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES.....	iv
LISTE DES FIGURES	v
LISTE DES ANNEXES	vi
TABLE DES MATIERES.....	vii
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE.....	7
Chapitre 1 : LES PRINCIPES ET OPERATIONS COMPTABLES SUR LA TVA.....	9
1.1. Définition de la TVA.....	9
1.2. La TVA collectée.....	9
1.2.1. Le champ d'application de la TVA.....	9
1.2.1.1. Le critère réel.....	10
1.2.1.2. Le critère personnel	11
1.2.1.3. La territorialité de la TVA.....	11
1.2.2. La liquidation de la TVA collectée.....	11
1.2.3. Le fait générateur de la TVA.....	12
1.2.4. L'exigibilité de la TVA	12
1.3. La TVA déductible	12
1.3.1. Les conditions de déduction de la TVA	13
1.3.1.1. Les conditions de fond.....	13
1.3.1.2. Les conditions de forme	13

1.3.2.	Les modalités de déduction	13
1.3.3.	La régularisation des déductions	14
1.4.	Processus de la gestion de la TVA de la SIM	14
1.4.1.	Définition et objectifs du processus	14
1.4.2.	Description du processus	15
1.4.3.	Traitement comptable	16
1.4.4.	Le paiement de la TVA	17
1.5.	Les risques liés à la gestion de la TVA	19
1.5.1.	Définitions du risque	19
1.5.2.	Typologie des risques	23
1.5.3.	Les risques liés au processus de la gestion de la TVA	23
1.5.3.1.	Les risques de transactions ;	23
1.5.3.2.	Les risques de situation ;	24
1.5.3.3.	Les risques opérationnels ;	25
1.5.3.4.	Les risque de compliance	25
1.5.3.5.	Les risques comptables	25
1.5.3.6.	Les risques de management	26
1.5.3.7.	Les risques de réputation	26
1.5.3.8.	Le portefeuille de risque fiscal de l'entreprise	26
Chapitre 2 : L'AUDIT DE LA GESTION DE LA TVA		28
2.1.	La prise de connaissance l'entreprise	29
2.2.	L'examen du système de contrôle interne et du système d'information	31
2.2.1	Examen du système du contrôle interne	32
2.2.2	Examen du système d'information	36
2.3.	L'élaboration d'un programme de travail	36

2.4.	Audit de compliance et audit d’opportunité	38
2.4.1	Contrôle de compliance ou de conformité.....	38
2.5.	Analyse des résultats et recommandations	40
Chapitre 3 : APPROCHE METHODOLOGIQUE DE L’AUDIT DE LA GESTION DE LA TVA.....		42
3.1.	Le modèle d’analyse.....	42
3.2.	Outils de collecte des données.....	44
3.2.1.	L’interview	44
3.2.2.	Analyse documentaire	46
3.2.3.	L’observation physique	47
3.3.	Outils d’analyse des données.....	47
3.3.1.	Modes de représentation des procédures	48
3.3.1.1.	Ordinogramme (ou diagramme par flux/ flow chart)	49
3.3.1.2.	L’algorithme	50
3.3.1.3.	Avantages et inconvénients	50
3.3.1.4.	Constats	51
3.3.2.	Questionnaire.....	51
3.3.2.1.	Le Questionnaire de Prise de Connaissance (QPC).....	52
3.3.2.2.	Questionnaire relatif à l’appréciation du dispositif organisationnel....	54
3.3.3.	Echantillonnage	54
3.3.3.1.	Étapes pour sélectionner un échantillon	54
3.3.3.2.	La population observée.....	55
3.3.3.3.	La base de sondage	55
3.3.3.4.	Les unités d’enquête	56
3.3.4.	Les tests de conformité et de permanence	56
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE.....		59

Chapitre 4 : PRESENTATION DE LA SOCIETE D'INGENIERIE ET DE MAINTENANCE.....	61
4.1. Historique et secteur d'activité de la SIM	61
4.2. Structure organisationnel de la SIM	62
4.3. Fonctionnement de la SIM	62
4.3.1. L'organe de décision : la direction générale	62
4.3.2. L'organe de gestion.....	63
4.3.2.1. Le service commercial.....	63
4.3.2.2. Le service comptabilité et de contrôle de gestion.....	63
4.3.2.3. Le service production	64
4.4. Les sociétés partenaires de la SIM	64
4.4.1. Le Client SUNOR.....	64
4.4.2. Le fournisseur M2A	65
4.4.3. Le transitaire TRANSFRET	65
4.4.4. Les concurrents.....	65
Chapitre 5 : Description du processus de la gestion de la TVA	66
5.1. Description du processus de la gestion de la TVA.....	66
5.1.1. Traitement des informations comptables et fiscales.....	67
5.1.2. Etablissement des auxiliaires de comptabilité.....	68
5.1.3. Déclaration et Paiement de la TVA.....	68
5.2. Dispositifs de gestion des risques.....	69
5.2.1. Dispositifs de contrôle interne mis en place par la SIM.....	69
5.2.1.1. Organisation des contrôles.....	69
5.2.2 .Dispositifs de maîtrise des risques opérationnels liés à la gestion de la TVA	71
Conclusion.....	72

Chapitre 6 : L’AUDIT DE LA GESTION DE LA TVA DE LA SIM.....	73
6.1. L’examen du système de contrôle interne et du système d’information	73
6.1.1. Evaluation du contrôle interne spécifique à la gestion de la TVA	74
6.1.1.1. L’existence d’un système de contrôle interne	74
6.1.1.2. Vérification de l’application des procédures	75
6.1.2. Examen du système d’information	76
6.2. L’audit de compliance et d’opportunité.....	77
6.2.1. L’audit de compliance ou audit de conformité.....	77
6.2.1.1. Le contrôle du respect des règles de forme	78
6.2.1.2. Vérifications comptables à vocation fiscale	78
6.2.1.3. Analyse des risques identifiés.....	80
6.2.2. L’audit d’opportunité.....	82
6.2.2.1. Contrôle du cadre de l’efficacité fiscale	83
6.2.2.2. Contrôle des choix fiscaux.....	83
Chapitre 7: ANALYSE DES RESULTATS ET RECOMMANDATIONS	85
7.1 Présentation des résultats des contrôles effectués	85
7.2 Analyse des résultats de l’audit	86
7.2.1 Analyse des résultats de l’évaluation du contrôle interne	86
7.2.2 Analyse des résultats sur le contrôle des comptes.....	87
7.3 Recommandations	88
7.3.1 Recommandations sur le contrôle interne	88
7.3.2 Recommandations sur le contrôle des comptes.....	89
7.4 Plans d’actions.....	90
CONCLUSION GENERALE	94
ANNEXES	97

BIBLIOGRAPHIE 105

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

L'évolution de l'environnement économique induit une complexité croissante des relations qu'entretient l'entreprise avec ses partenaires. La diversité de ces interactions engendre des risques dont la concrétisation pourrait être fatale à la survie de l'organisation. Cette situation rend plus complexe l'adéquation du système d'information avec sa stratégie.

La fiscalité présente à tous les niveaux dans l'entreprise, est une variable dynamique sur le contrôle interne et l'anticipation des risques.

Afin d'avoir une performance globale permanente, l'utilisation de cette variable nécessite la mise en place d'un système d'information fiscale et de contrôle au sein de l'entreprise.

Le système d'information fiscale assure la disponibilité des informations recherchées et le contrôle permet d'assurer leur fiabilité.

L'OHADA est le droit le plus ambitieux que l'Afrique n'ait jamais connu depuis les indépendances. Ce Traité régional signé à Port Louis (Ile Maurice) le 17 octobre 1993, regroupe aujourd'hui les 17 pays de la Zone franc CFA, plus les Comores, la Guinée Conakry et la République Démocratique du Congo; elle est ouverte à tout Etat du continent africain. Son Secrétariat permanent est à Yaoundé (Cameroun).

Le Sénégal, à l'instar des autres pays, est doté de dispositions fiscales instituant des prélèvements obligatoires à la charge des personnes physiques et morales.

Il prévoit dans ses dispositions générales, en matière de TVA, des possibilités de déductions physiques (taxes sur les achats de matières premières et de produits entrant dans les produits finis) mais également des déductions financières (taxes ayant grevé les investissements et les frais généraux).

Du fait du nombre considérable de leurs opérations, les entreprises notamment les moyennes et grandes font souvent l'objet de redressement fiscal dont une grande majorité sur la TVA.

Pour la société SIM, qui a subi des redressements en matière de TVA entre 2006 et 2010, adopter une bonne gestion de la TVA permettra de réduire les charges fiscales.

La société SIM (Ingénierie Maintenance Industrielle au Sénégal) est une filiale du groupe ADVENS. Créée en 2006, elle fabrique et commerciale des produits d'emballage.

Souvent subie et vécue comme source de risque, la fiscalité a été pendant de nombreuses années considérée comme une dimension complexe et coûteuse. Peu à peu, la perception de la fiscalité a évolué. Elle a évolué dans le sens d'une attention plus grande portée aux questions touchant à la sécurité juridique des opérations de l'entreprise à savoir le respect de la réglementation fiscale et l'exploitation juste de la marge de manœuvre offerte par la législation.

Les redressements en matière de TVA sont fréquents. Très fréquents même, puisque la taxe sur la valeur ajoutée vient au deuxième rang en termes de «rentabilité» pour le fisc.

L'exigibilité de la TVA est définie comme «le droit que le Trésor public peut faire valoir auprès du redevable pour obtenir le paiement de la taxe». En clair, il s'agit du moment où l'entreprise doit payer (ou déduire) sa propre TVA. Deux catégories sont à distinguer. D'une part, les prestations de services et les travaux, pour lesquels la TVA est exigible au moment du paiement. D'autre part, les ventes de biens, pour lesquelles elle est exigible au moment de la livraison.

Très souvent, les chefs d'entreprise ne s'alertent pas s'ils ont du retard dans leur déclaration de TVA. Toutefois, ce retard correspond très souvent au point d'entrée que choisit l'administration fiscale pour déclencher un contrôle. Grâce à ses outils informatiques et à l'analyse du bilan, le contrôleur peut, en effet, rapidement mettre en avant une rétention de TVA ou une déduction anticipée de celle-ci. De plus, un rappel de «TVA décalée» rentre dans les résultats d'efficacité du vérificateur comme un «vrai» rappel. Alors que l'on pourrait considérer qu'il n'y a qu'un simple décalage dans le temps, le rappel est assimilé à une somme non déclarée. D'ailleurs, la position du fisc est de plus en plus intransigeante sur ce point. Des pénalités de 40% en cas de mauvaise foi sont appliquées quasi automatiquement sur les redressements liés au décalage de TVA lorsque la société a déjà fait l'objet d'un rappel de ce type.

La société SIM, au début de son exploitation, avec l'arrivée des matériaux d'exploitation (machines industrielles), avait préféré décaler le paiement de la TVA récupérable. Une mauvaise corrélation avec les déclarations faites par le transitaire et celles faites par les comptes a coûté à la société des sanctions en matière de TVA.

En effet, le droit fiscal soumet toute entreprise à certaines contraintes dont le non respect entraîne des sanctions sévères pouvant entacher sa rentabilité voire sa réputation.

Par voie de conséquence, l'attention des dirigeants a porté prioritairement sur la détermination et la gestion du risque fiscal.

La gestion du risque s'attache à identifier les risques qui pèsent sur les actifs de l'entreprise (c'est-à-dire ce qu'elle possède pour sa pérennité, ses moyens, ses biens.), ses valeurs au sens large, y compris, et peut être même avant tout, sur son personnel.

C'est ainsi que les dirigeants d'entreprises ont pour mission de rendre leur exploitation viable (équilibrer les charges avec les ressources) voire de la développer (ressources supérieures aux charges = production de richesse). Le résultat obtenu leur permettra de survivre (résultat nul) voire d'en assurer la pérennité en la développant (résultat positif).

L'analyse de la situation montre qu'il s'agit non seulement d'un problème lié à la maîtrise de la fiscalité, mais aussi à la compétence et à la négligence des agents de l'entreprise. La résolution du problème passerait par la mise en place des solutions suivantes :

- partage de la vision d'une gestion de risques par la direction générale par l'entreprise
- identifier et évaluer les risques opérationnels liés à la gestion de la TVA
- concevoir une cartographie des risques opérationnels liés au processus achat et vente;
- rechercher les meilleures pratiques en matière de gestion des risques opérationnels liés au processus;
- analyser ces risques, afin de pouvoir mettre en œuvre un dispositif de management des risques
- la mise en place de personnel compétent et un dispositif de contrôle interne efficace au sein de l'entreprise.
- audit de la gestion de la TVA avec le recours aux cabinets de conseil fiscal

Dans ce mémoire, nous retenons la dernière solution car elle semble être bien adaptée. En effet, la finalité de l'identification, l'analyse et l'évaluation, la hiérarchisation des risques est l'établissement d'un plan d'audit.

L'audit fiscal demeure l'outil par excellence pour apprécier le système d'information et de contrôle ainsi que la situation fiscale de l'entreprise, un outil de détection des risques fiscaux

et d'amélioration de la gestion des risques par les mesures correctrices qu'il peut suggérer. Toutefois à cet outil il faut corrélérer un personnel compétent et les meilleures pratiques en matière de gestion fiscale.

Au regard de cette situation notre problématique sera de répondre à la question de savoir comment réussir une mission d'audit de la gestion de la TVA.

En d'autres termes et de manière plus explicite,

- quelle Comptabilisation de la TVA pour les acquisitions intracommunautaires
- quels Principes d'exigibilité de la TVA pour les prestations de services
- quels dispositifs pour réduire les risques liés à la gestion de la TVA ?
- comment apprendre les différents principes de comptabilisation de la TVA immobilière dans les transactions, locations et les travaux.

Notre étude s'intéresse plus particulièrement au risque lié à la gestion de la Taxe sur la valeur ajoutée car en plus de son poids sur la trésorerie de l'entreprise, sa gestion efficace et les opportunités qu'elle offre, sont susceptibles de fournir à l'entreprise qui s'y livre un avantage concurrentiel indéniable, source de valeur.

A cet effet, notre mémoire vise à répondre à un objectif principal qui est de contrôler et vérifier les enregistrements comptables de la TVA chez l'acquéreur et chez le vendeur et déterminer les principes et la comptabilisation des opérations en d'autres termes proposer une démarche et des techniques d'audit fiscal efficaces et à valeur ajoutée.

Les objectifs spécifiques qui en découlent sont :

- identifier les risques liés au processus de la gestion de la TVA
- analyser le dispositif de contrôle mis en place pour la gestion de ces risques ;
- évaluer le contrôle à mettre en place pour la gestion de ces risques opérationnels, en vue d'établir un plan d'audit.

Nous distinguons deux principales approches d'audit : l'approche classique et l'approche par les risques. Cette dernière sera retenue dans ce mémoire du fait que nous considérons que l'entreprise ne comprend essentiellement qu'un ensemble de risques.

Et la TVA sur les ventes sera traitée dans ce mémoire.

Dans cette perspective nous avons décidé dans le cadre de cette étude de contribuer à l'analyse de la gestion des risques opérationnels liés au processus de gestion de la TVA afin qu'elle puisse atteindre ses objectifs de façon efficiente et efficace :

- **pour l'entreprise**, une gestion du risque sur la gestion de la TVA efficace permet de minimiser l'impôt dans un cadre de réduction du risque fiscal ;
- **pour nous-mêmes**, cette étude nous permettra d'améliorer nos connaissances dans les domaines des risques de la gestion de la TVA plus précisément les risques opérationnels liés au processus d'importations et de ventes de marchandises .

C'est donc sous cet angle que notre travail s'articulera autour de deux parties essentielles :

- la première partie sera consacrée au cadre théorique portant sur les principes et opérations comptables sur la TVA, l'audit de la TVA, la notion du risque fiscal, et l'analyse de la gestion des risques liés au processus de la gestion de la TVA et la méthodologie de l'audit de la TVA;
- la seconde partie permettra d'avoir une connaissance pratique des risques liés processus de la gestion de la TVA dans l'entreprise. Leurs analyses permettront d'améliorer le dispositif de contrôle interne pour une bonne gestion de ces risques et de proposer une cartographie spécifique à la Gestion de la TVA.

PREMIERE PARTIE :
CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE

La TVA est devenue l'une des préoccupations majeures de toute entreprise puisque mieux gérer la fiscalité, c'est mieux gérer les finances de l'entreprise. Par la multiplicité, la complexité et l'instabilité de ses textes, la fiscalité génère de plus en plus de risques. Elle est perçue comme une contrainte dont la maîtrise est difficile dans la mesure où toute décision est porteuse d'incidences fiscales.

Ainsi dans ce secteur, l'identification et la gestion des risques sont une obligation. De nouvelles réglementations ont vu le jour et exigent un niveau de contrôle poussé et une bonne visibilité du risque. Alors il est du devoir des dirigeants de veiller à mettre en place des dispositifs de contrôle interne et de «Risk Management» afin de sécuriser l'environnement interne et externe de l'entreprise.

Pour permettre à la société, d'avoir un dispositif efficace de mesure et de gestion des risques opérationnels.

Ainsi, il importe pour l'entreprise qui choisit une stratégie de transparence fiscale (respect volontaire de la législation fiscale) d'être consciente que ladite stratégie ne la met pas à l'abri des risques fiscaux.

L'audit fiscal est une mission spécialisée permettant d'obtenir des indications sur l'ampleur du risque encouru par l'entreprise. Il vise donc à identifier les risques fiscaux auxquels s'expose l'entreprise et permet aussi l'évaluation de sa gestion fiscale.

Cette première partie comprendra le chapitre 1 traitant des principes et opérations comptables de l'imposition sur le chiffre d'affaires.

Le chapitre 2 se penchera sur les risques qui découlent de la gestion de la TVA car c'est à partir de la définition des principes et des risques que l'on pourra justifier le cadre conceptuel de l'audit de la gestion de la TVA.

Enfin le chapitre 3 nous proposerons une démarche méthodologique de l'audit de la gestion de la TVA.

Chapitre 1 : LES PRINCIPES ET OPERATIONS COMPTABLES SUR LA TVA

La gestion de la TVA requiert une certaine maîtrise des principes et règlements que les dirigeants doivent tout simplement s'y conformer.

Au cours de ce premier chapitre, nous allons nous familiariser avec les notions théoriques des principes sur la fiscalité et principalement sur la TVA.

Cette familiarisation consistera au développement de certains concepts afin de faciliter la compréhension de notre étude. Mais avant cela il convient de définir la TVA.

1.1. Définition de la TVA

La TVA (Taxe sur la Valeur Ajoutée) est un impôt indirect frappant non pas les revenus des agents économiques mais leur consommation. Elle est calculée en appliquant au prix de vente net HT (après réductions diverses) le taux de l'impôt prévu par la loi (Manuel de gestion 2008 : 613).

La TVA apparaît dans toutes les opérations d'achats et de ventes, qu'elles concernent des marchandises, des produits finis, des services ou encore l'acquisition d'immobilisations.

Elle est donc un trait d'union entre les entreprises clients, les entreprises fournisseurs, mais aussi l'Etat puisqu'il s'agit d'un impôt.

1.2. La TVA collectée

La TVA collectée est la TVA que l'assujetti, comme son nom l'indique, collecte pour le compte de l'Etat, et lui reversera tous les mois (ou tous les trimestres dans certains cas). La TVA collectée est donc associée aux ventes.

La TVA doit être payée au plus tard le 15 de chaque mois au titre du mois précédent (Art.302).

1.2.1. Le champ d'application de la TVA

Le champ d'application délimite dans l'espace territorial les activités qui sont imposables à la TVA. Selon l'article 283 du C.G.I, « sont imposables à la TVA, les affaires faites au Sénégal

relevant d'une activité économique, à l'exclusion des activités agricoles et des activités salariées ».

Pour les cerner deux critères sont utilisés le critère réel et le critère personnel qui mettent l'accent sur les personnes qui effectuent les opérations. Toutefois on ne saurait terminer l'étude de champ d'application sans parler de la territorialité.

1.2.1.1. Le critère réel

Ce critère met l'accent uniquement sur les opérations réalisées pour l'application de la TVA. Selon ce critère, sont imposables à la TVA les opérations suivantes :

- **les ventes** : les livraisons de biens meubles corporels ;
- **les prestations de services** : qui sont considérées comme des livraisons de biens meubles incorporels ;
- **les travaux immobiliers** : qui comprennent les opérations de constructions, de rénovations, de réparation et d'entretien de bâtiments et ouvrages immobiliers ;
- **les livraisons à soi-même** : une livraison à soi-même se caractérise à une opération par laquelle un producteur de biens se livre des biens qu'il produit.
- **les prestations à soi-même** ;
- **les prélèvements** : ils constituent les livraisons à soi effectués par les commerçants sur leurs stocks pour les besoins de leur exploitation ou sur les besoins autres que son exploitation.
- **les importations** : l'importation est un achat de bien effectué à l'étranger

Toutefois la directive modificative de Mars 2009 apporte des innovations sur le seuil d'imposition. En effet, il existe désormais un seuil de chiffre d'affaires à partir duquel les entreprises devraient être soumises à la TVA. Il se situe dans la tranche de 30 et 100 millions de FCFA pour les entreprises qui ont pour objet la livraison de biens, entre 15 et 50 millions de FCFA pour les entreprises ayant pour objet la fourniture de prestations de services.

Les entreprises de fournitures de biens dont le chiffre d'affaires se situerait en dessous de 30 millions ne seraient pas assujetties à la TVA. Par ailleurs, les Etats membres peuvent fixer le seuil d'imposition jusqu'à 100 millions sans pouvoir aller au-delà.

1.2.1.2. Le critère personnel

Selon ce critère, l'application de la TVA est en fonction uniquement de la personne qui effectue l'opération ou assujettie.

Selon l'ancien CGI sont imposables à la TVA en vertu de ce critère :

- commerçants revendeurs à l'état ;
- importateurs ;
- prestataires de services ;
- les producteurs ;
- les entrepreneurs de travaux immobiliers ;
- les entreprises de crédit-bail.

Toutefois le nouveau CGI créé le 31 décembre 2012 entré en vigueur le 1^{er} Janvier 2013 élargit son champ d'application en définissant la notion d'assujetti « est assujetti à la TVA, toute personne qui exerce de manière indépendante et quel qu'en soit le lieu, une activité économique, quelque soient les buts poursuivis ou les résultats obtenus ».

1.2.1.3. La territorialité de la TVA

Le champ d'application de la TVA est limité dans l'espace. Ainsi le champ d'application territorial de la TVA comprend uniquement les opérations faites au Sénégal c'est-à-dire les affaires effectuées sur le territoire où la législation Sénégalaise est applicable y compris les eaux territoriales.

1.2.2. La liquidation de la TVA collectée

La liquidation consiste à déterminer le montant de la TVA qui est le produit de l'assiette et du taux applicable à l'opération dans l'espace UEMOA. Les Etats membres de l'union peuvent opter pour un taux unique dans un intervalle de 15 à 20% conformément à l'article 29 de la directive 02/98/CM/UEMOA de l'UEMOA.

Par ailleurs, chaque Etat a en outre la possibilité d'instituer un taux réduit qui devra se situer entre 5% et 10%. Cette dernière disposition est novatrice dans la mesure où avant la modification de 2009, la directive ne prévoyait qu'un taux unique.

Au Sénégal, depuis la loi 2001-07 du 18/09/2001 entrée en vigueur le 24/09/2001, le taux de la TVA au Sénégal s'élève à 18%.

1.2.3. Le fait générateur de la TVA

Le fait générateur est l'événement qui donne naissance à la créance. D'après l'art 301 du CGI il est constitué par :

- la livraison des ventes ;
- la 1^{ère} utilisation pour la livraison à soi-même ;
- l'accomplissement du service pour les prestations de services ;
- la mise à la consommation pour les importateurs ;
- l'encaissement du loyer ou du prix pour les opérations de crédit-bail et les opérations soumises au précompte.

1.2.4. L'exigibilité de la TVA

L'exigibilité est le moment à partir duquel le trésor public est en droit de réclamer sa créance. Il se confond avec le paiement de la taxe au trésor. Pour les importations, l'exigibilité intervient en même temps que le fait générateur / en d'autres termes le droit de déduction prend naissance lors de la mise en consommation (Art.303 du CGI). Pour les autres, elle intervient le mois qui suit celui du fait générateur (Art.302 du CGI). Ainsi la taxe facturée sur une vente de marchandises livrées en Mai doit être versée au Trésor au mois de juin.

L'exigibilité est importante aussi bien pour le client que pour le fournisseur. Pour le client, l'exigibilité constitue la date à laquelle naît son droit de déduction. L'article **305** du CGI précise en effet que le droit de déduction ne peut prendre naissance chez le client avant que la taxe supportée et déductible ne soit exigible chez le fournisseur.

1.3. La TVA déductible

Le mécanisme de la TVA déductible est un mécanisme propre qui permet à l'assujetti de récupérer la TVA qu'ils ont supportée sur la consommation de biens et services en imputant sur la TVA qu'ils ont collectée lors de la réalisation de leurs opérations.

Comme le notait Maurice COZIAN « la clé de la TVA réside dans le mécanisme des déductions. »

La TVA déductible obéit à des conditions, des modalités de déduction et une certaine régularisation.

1.3.1. Les conditions de déduction de la TVA

La loi a prévu des conditions de fond et des conditions de forme pour une déduction de TVA.

1.3.1.1. Les conditions de fond

Les conditions suivantes sont prévues :

- la TVA déductible doit concerner les biens et services nécessaires à l'exploitation ;
- la TVA déductible doit concerner les biens et services affectés à une opération taxable à la TVA ou exonérée avec conservation du droit à déduction ;
- la TVA déductible doit être facturée par des redevables soumis au réel ;
- la TVA déductible doit concerner des biens et services qui ne sont pas exclus du droit de déduction ;
- la TVA n'est déductible chez le client que lorsqu'elle est exigible chez le fournisseur.

1.3.1.2. Les conditions de forme

Le redevable qui procède à la déduction de la TVA doit justifier matériellement de la TVA déductible. Cette justification varie suivant qu'il s'agit d'acquisition locale de biens et services, d'importation ou de livraison à soi-même, prélèvement...

- une facture délivrée par le fournisseur comprenant obligatoirement le nom et l'adresse exacte du fournisseur avec son NINEA, le montant HT, le montant de la taxe avec indication du taux et le prix TTC.
- une déclaration de TVA qui comprend au verso le nom et l'adresse exacte du fournisseur avec son Numéro d'Identification National des Entreprises et Associations ou NINEA, le prix d'achat HT, la TVA facturée et la TVA supportée déductible.

1.3.2. Les modalités de déduction

Il existe trois formes de récupération de la TVA :

- **l'imputation** qui consiste à récupérer la TVA déductible sur la TVA collectée pour ne verser que la différence. ;
- **le rapport de crédit** qui consiste à reporter sur les mois suivants la partie de la TVA déductible non résorbée (pas imputée) par la TVA collectée ;
- **la restriction de la taxe** qui consiste à demander le remboursement de la TVA non déduite à l'Etat.

1.3.3. La régularisation des déductions

Les déductions opérées peuvent être remises en cause notamment en cas de cession. La loi 2004-12 du 6 février 2004 a prévu les cas de régularisation suivants :

- **cas des biens amortissables** : lorsque le bien n'est pas totalement amorti la TVA à reverser est calculée au prorata du temps restant à courir dont la computation (le calcul) est faite en mois.
- **Cas des biens non amortissables** : les prélèvements sur stocks font l'objet de taxe à la tva. Les manquants, pertes et vols non justifiés font l'objet de taxation TVA.

1.4. Processus de la gestion de la TVA de la SIM

La gestion de la TVA est primordiale dans le fonctionnement de l'entreprise .L'absence de dépôt de déclarations (TVA, résultats...) ou le non-respect des délais constitue une des premières sources de déclenchement des vérifications par l'administration fiscale. Il est donc primordial de respecter le processus.

1.4.1. Définition et objectifs du processus

Le processus se définit comme un enchaînement d'actions organisées dans le temps pour aboutir à un résultat escompté (Bécour & al, (2008: 12); Maders & al (2006: 4)).

Nous en déduisons que le processus de la gestion de la TVA est la succession des différentes actions que doivent effectuer les employés d'une entreprise. Le processus de la gestion de la TVA permet de définir clairement :

- le rôle de chacun dans l'accomplissement d'une tâche ;
- la responsabilité de chaque employé ;

- le positionnement des acteurs les uns par rapport aux autres (notion de clients / fournisseurs internes) ;
- les dysfonctionnements de l'entreprise (perte de temps dans le traitement d'une donnée par exemple) liés au non- respect des règles et lois fiscales en vigueur.

1.4.2. Description du processus

Décrire le processus de la gestion de la TVA revient à donner les différentes tâches que le comptable doit faire effectuer tout au long du mois pour mener à bien sa déclaration de la TVA. Dans la procédure de liquidation de la TVA, le comptable recueille les opérations afférentes à la liquidation de la TVA.

Ces opérations concernent les opérations d'achats grevant de TVA et ouvrant droit à déduction et les opérations de ventes. Pour la déclaration de la société, le comptable peut utiliser un support de travail Excel dénommé tableau de liquidation de la TVA de la période.

Pour l'aboutissement à ce tableau, le comptable utilisera deux tableaux scindés en deux sous tableaux. Le premier présente les opérations d'achat supportant la TVA et ouvrant droit à déduction et comporte les informations ci après :

- la date des factures d'achats ;
- le NINEA ou le numéro et la date de la déclaration en douane s'il s'agit d'une importation ;
- le numéro et l'adresse exacte du fournisseur ;
- la nature du bien ou du service acquis ;
- le prix d'achat Coût-Assurance-Fret (CAF) augmenté des droits de porte ;
- la TVA facturée ou acquittée en douane ;
- la TVA facturée déductible.

La deuxième rubrique est plus commode que la première et ne renferme que les éléments suivants

- la date des factures de ventes ;
- la raison sociale du client ;
- la nature de l'opération ;
- le montant HORS TAXE ;

- o la TVA collectée.

Une fois les 2 tableaux établis, le comptable procède à la liquidation, qui se fait par le calcul suivant :

$$\text{TVA due} = \text{TVA collectée} - \text{TVA déductible}$$

Ainsi le comptable peut penser à remplir sa déclaration de la TVA

1.4.3. Traitement comptable

Les opérations constatées en amont dans les comptes ont été comptabilisées de la manière suivante :

Tableau 1 : Ecritures comptables de la gestion de la TVA

		31-10-N		
601	Achats de matières lées		833 334	
445	Etat, TVA récupérable		150 000	
401	Fournisseur A			983 334
	<i>Achat à crédit octobre</i>			
		31-10-N		
411	Clients		13 888 888	
701	Ventes de produits finis			11 388 888
443	Etat, TVA collectée			2 500 000
	<i>Ventes à crédit octobre</i>			
		31-10-N		
443	Etat, TVA collectée		2 500 000	
445	Etat, TVA récupérable			150 000
4441	Etat, TVA due			2 350 000
	<i>Détermination de la TVA due octobre</i>			
		31-10-N		
4441	Etat, TVA due		2 350 000	
521	Banque			2 350 000
	<i>Paiement de la TVA due</i>			

Source : nous-même

Les écritures à passer s'il y a un crédit de TVA à reporter au terme de la période

Lorsque la résultante de l'équation de la TVA sur une période est négative, on dit que l'entreprise est en situation de crédit de TVA d'un montant égal à la valeur absolue du solde négatif. Ce crédit peut donner lieu à un remboursement sur demande du contribuable ou peut être reporté sur la prochaine déclaration.

Tableau 2 : Ecritures en cas de TVA à reporter

443	Etat, TVA collectée	10 000	
4449	Etat, crédit de TVA à reporter	9 000	
445	Etat, TVA récupérable <i>crédit de TVA</i>		19 000

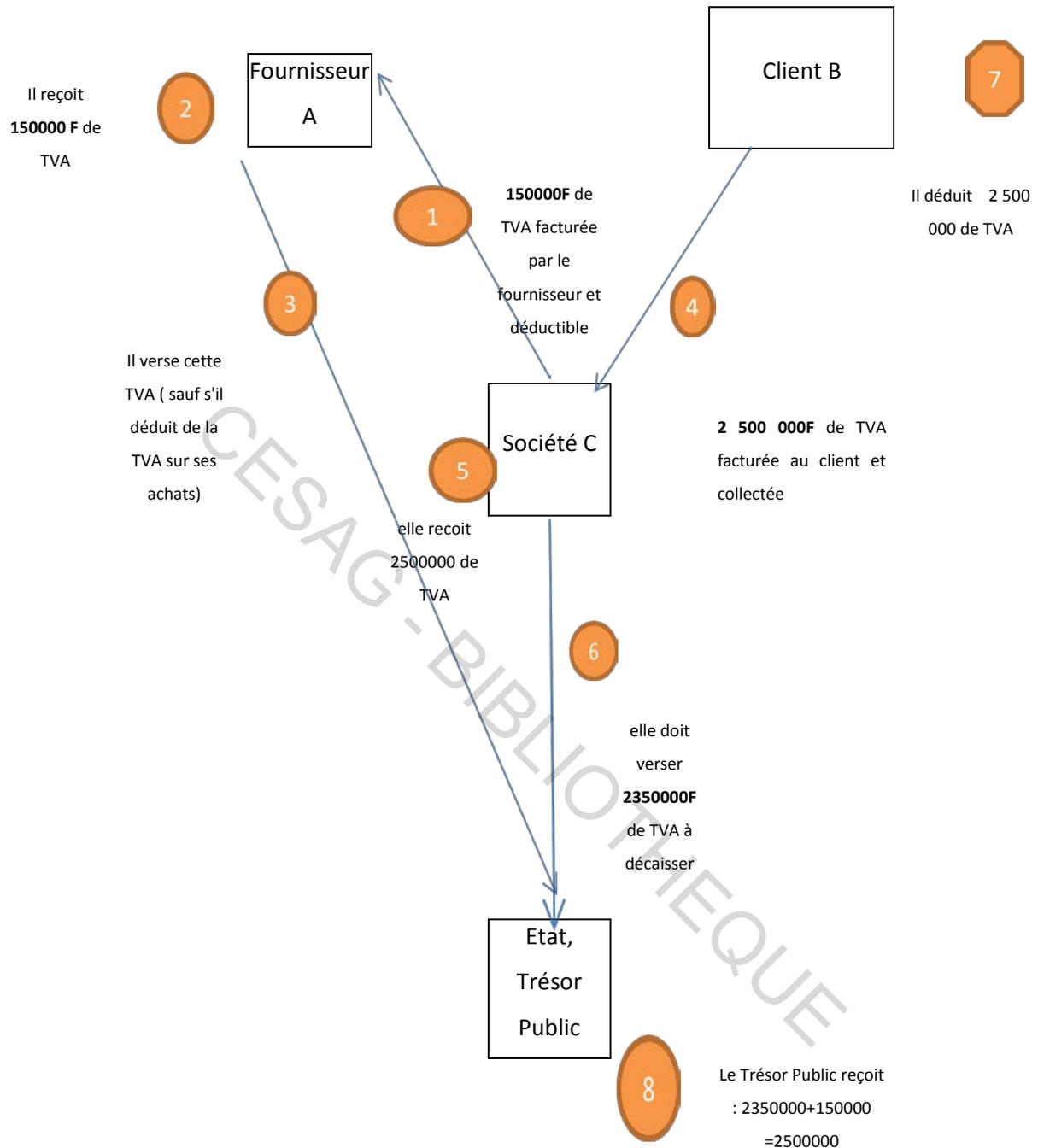
Source : nous-même

1.4.4. Le paiement de la TVA

Le comptable peut se présenter au plus tard le 15 du mois pour solder la créance à l'Etat. Le paiement peut se faire par espèces, par virement, par chèque, selon la dimension de l'entreprise.

En synthèse nous pouvons présenter ce schéma qui résume le processus de la gestion de la TVA.

Figure 1 : Le processus de la gestion de la TVA.



Source : nous-même

1.5. Les risques liés à la gestion de la TVA

La gestion de la TVA comporte des risques que nous avons cités dans cette section mais il convient de donner une définition de la notion de risque

1.5.1. Définitions du risque

L'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI) définit le risque comme étant « un ensemble d'aléas susceptibles d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission d'assurer autant que faire se peut la maîtrise » (Jacques Renard 2010:155). Cette définition est complétée par celle de Dominique Vincent (Revue Audit n°144) : « le risque c'est la menace qu'un événement ou une action ait un impact défavorable sur la capacité de l'entreprise à réaliser ses objectifs avec succès.

- Par *appréhendée*, on entend par là que le risque est connu. L'exposition au risque résulte donc souvent d'une démarche consciente, appelée *prise de risque*. En ce sens le risque se distingue par exemple de l'aléa ou de l'incident, qui surviennent en général de façon imprévue ;
- Le risque est en général plus anodin que le danger, qui suppose la possibilité d'un dommage grave, notamment la mort. On dira par exemple de quelqu'un qui sort tête nue par temps froid qu'il *court le risque* d'attraper un rhume, tandis qu'on dira qu'il *se met en danger* s'il traverse une rue sans regarder.
- Le risque est peu probable. Lorsque la probabilité de réalisation est proche de la certitude, on parlera plutôt de chance vis-à-vis de l'événement contraire. Par exemple, un joueur de loterie perdra *a priori*. On ne dira donc jamais qu'il prend un risque lorsqu'il joue. Par contre s'il s'avère qu'il gagne, on dira qu'il *a eu de la chance*.

L'appréciation de ces différents critères est hautement subjective, ce qui peut justifier que dans les domaines scientifiques et techniques une définition quantifiable et plus rigoureuse du risque a été recherchée.

Le risque dans sa dimension générale recouvre tout événement susceptible d'empêcher une organisation de réaliser ses objectifs ou de maximiser ses performances.

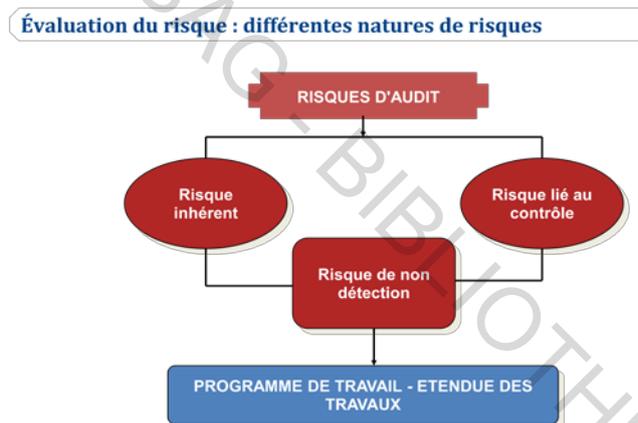
Les risques existent à tous les niveaux d'une organisation, nous allons nous intéresser aux risques spécifiques à la gestion de la TVA.

L'IFAC définit le risque d'audit comme le risque que l'auditeur exprime une opinion incorrecte sur les états financiers soumis à son contrôle du fait d'erreurs significatives contenues dans ces états.

Le risque d'audit comporte deux composantes :

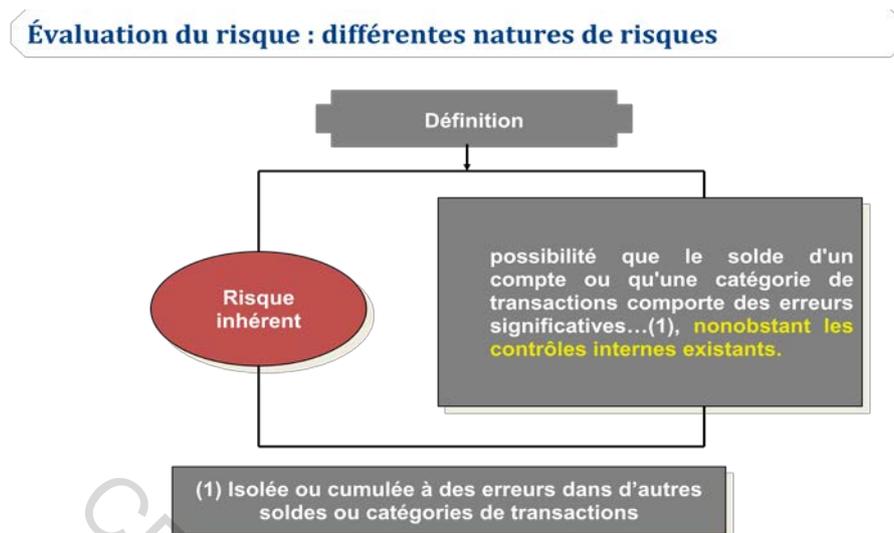
- le risque que les comptes à certifier comportent des erreurs significatives. Ce risque résulte du risque inhérent, du risque lié aux contrôles, et du caractère significatif des risques possibles qui en résultent
- le risque de non-détection par l'auditeur des erreurs affectant les états financiers, situation pouvant le conduire à émettre une opinion erronée sur les états financiers

Figure 2 : Evaluation du risque : différentes natures de risques



Source : IFAC méthodologie audit (2005 :15)

Figure 3 : Le risque inhérent



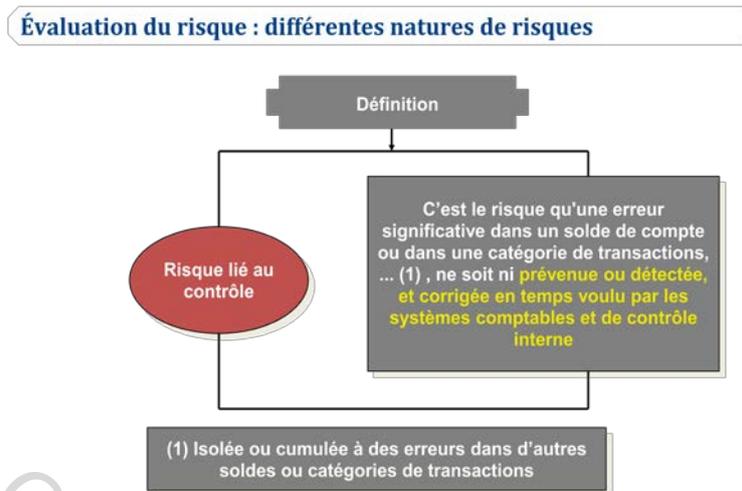
Source : IFAC méthodologie audit (2005 :15)

Les risques inhérents se décomposent comme suit :

- Risque inhérent d'origine économique :
 - nature des opérations ;
 - secteur d'activité ;
 - activités exercées ;
 - volume et fréquence des opérations ;
 - politiques ;
 - situation de l'entreprise.

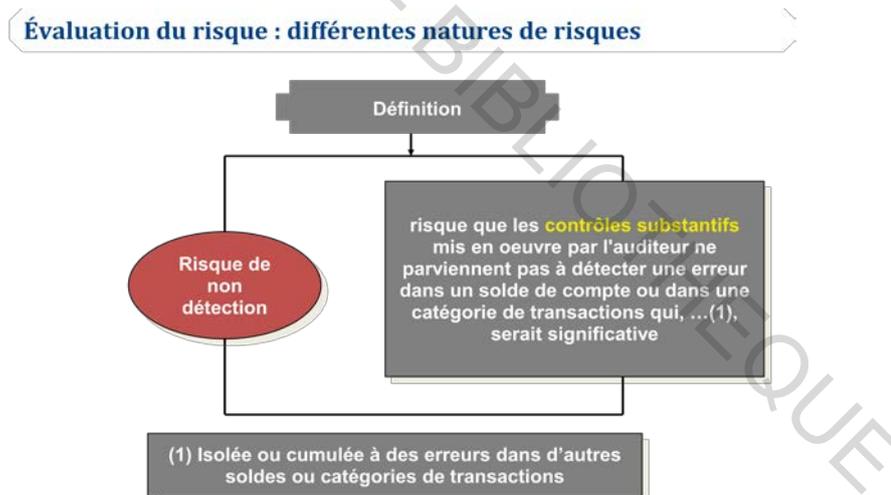
- Risque inhérent d'origine réglementaire
 - principes comptables ;
 - règles fiscales ;
 - règles juridiques ;
 - règles économiques, environnementales...

Figure 4 : Le risque lié au contrôle



Source : IFAC méthodologie audit (2005 :16)

Figure 5 : Le risque de non détection



Source : IFAC méthodologie audit (2005 :17)

1.5.2. Typologie des risques

Les sources de risques fiscaux sont multiples. Si l'on écarte le risque lié à la violation délibérée de la loi fiscale (risque légal ou d'illégalité), les risques peuvent être courants ou non courants ; ils peuvent être d'origine externe ou interne.

L'audit fiscal est l'outil le plus efficace permettant d'obtenir des indications sur l'ampleur du risque fiscal encouru par une entreprise.

Selon M. Chadeaux (1987 :43), l'audit fiscal est un moyen donné à l'entreprise et à ses partenaires de ne plus abandonner à l'administration fiscale le privilège de détenir la "vérité" fiscale de l'entreprise.

Les risques sont classés selon une typologie, et présentent des spécificités chacune par rapport aux autres, que nous expliciterons, dans les paragraphes suivants.

1.5.3. Les risques liés au processus de la gestion de la TVA

Selon une approche inspirée des travaux de Price Waterhouse Cooper, les risques fiscaux peuvent être analysés et regroupés en sept domaines, dont l'ensemble combiné constitue le portefeuille de risque fiscal de l'entreprise :

- les risques de transactions ;
- les risques de situation ;
- les risques opérationnels ;
- les risques de compliance ;
- les risques comptables ;
- les risques de management ;
- les risques de réputation ;
- le portefeuille de risque fiscal de l'entreprise.

1.5.3.1. Les risques de transactions ;

Chaque transaction rencontre l'impôt. Plus la transaction est complexe, non courante ou non routinière, plus elle peut générer des incertitudes fiscales et, par conséquent, des risques fiscaux. (R. Yaich, 2007:17)

L'entreprise s'expose davantage aux risques de transaction dans certaines circonstances telles que:

- la non-implication, en temps opportun, de compétences fiscales dans la transaction ;
- l'absence d'un cadre de politique générale qui départage ce qui est acceptable de ce qui ne l'est pas ;
- la méconnaissance des pratiques administratives ;
- l'absence de perception des risques associés à la transaction et à sa documentation légale.

Ces transactions sont risquées car les procédures mises en place par l'entreprise concernent généralement les opérations courantes (achat, vente, dépôt de déclaration, etc.). L'entreprise doit savoir que certaines opérations sont généralement suivies d'une vérification fiscale approfondie et doit par conséquent apprécier l'opportunité de les envisager.

1.5.3.2. Les risques de situation ;

Le risque fiscal dépend de son impact et de sa probabilité de survenance. La probabilité de survenance dépend de l'action ou de la réaction de l'administration fiscale face à une situation.

Ainsi, cette probabilité est plus élevée lorsque l'entreprise se trouve dans certaines situations génératrices en elles-mêmes d'un fort attrait du contrôle fiscal telles que :

- entreprise évoluant dans un secteur mal réputé ou entreprise ayant une mauvaise réputation ;
- entreprise importante ;
- entreprise générant un crédit chronique de TVA ou d'IS notamment lors des premières demandes de restitution ;
- entreprise agitée socialement ;
- mésentente grave entre les associés générant de nombreux litiges ;
- entreprise faisant l'objet de dénonciations (le plus souvent anonymes) ;

- entreprise déposant des déclarations qui révèlent des incohérences lors des contrôles sommaires ;
- accroissement de patrimoine des associés et/ou dirigeants sans cohérence avec les revenus déclarés (K.Ayadi Loukil, 2007-2008 :23).

1.5.3.3. Les risques opérationnels ;

Le risque fiscal opérationnel concerne les risques sous jacents à l'application des lois et règlements fiscaux régissant les opérations quotidiennes de l'entreprise. Ces opérations auront différents niveaux de risque fiscal, dont la gravité varie selon que la fonction fiscale est proche ou non du déroulement de ces opérations.

Les risques opérationnels impliquent tous les services et toutes les personnes concernées par la fiscalité et non pas uniquement la fonction fiscale de l'entreprise (approvisionnement, transit, comptabilité des stocks, personnel, trésorerie et finances, commercial, facturation, livraison, transport, investissement, comptabilité, etc.).

Le risque associé au formulaire relatif à ces opérations courantes est un des exemples de risque dont les conséquences sont très importantes.

1.5.3.4. Les risque de compliance

C'est le risque associé au degré de respect des lois et règlements en vigueur. En effet, chaque entorse à la législation fiscale est source de risque fiscal. (R. Yaich, 2007 :17)

Ce risque est en suite fonction:

- de la qualité des procédures de gestion et de synthèse des données comptables et de leur révision (audit interne et audit externe),
- de la fiabilité du système d'information,
- de la compétence fiscale des personnes intervenantes, et
- des procédures de veille fiscale (mise au courant des nouvelles législations, des réglementations, de la doctrine et des pratiques administratives fiscales).

1.5.3.5. Les risques comptables

La comptabilité est un instrument de synthèse et de calcul de l'assiette fiscale. Elle constitue la principale base du contrôle fiscal et, par conséquent, de découverte de défaillances fiscales.

La comptabilité incarne aussi les options de la direction qui ont une conséquence fiscale (théorie de l'affectation, dégrèvement physique, choix des méthodes comptables, etc.).

La comptabilité apparaît donc à la fois comme étant la première source de menace fiscale mais aussi l'outil de formalisation des options jugées offrir une opportunité pour l'entreprise.

1.5.3.6. Les risques de management

Peu d'entreprises documentent et formalisent leur gestion du risque fiscal. Dans ce cas, le principal risque réside dans le fait que la gestion du risque fiscal se trouve dans les têtes des personnes qui en sont chargées (R. Yaich, 2007 : 17).

L'absence de formalisation et de communication de la politique de gestion du risque fiscal peut exposer l'entreprise à des difficultés, si les personnes qui l'appliquaient quittent l'entité sans préparer la relève.

1.5.3.7. Les risques de réputation

Une réputation irréprochable est pour une entreprise l'un des biens les plus précieux qui soient. Dans le domaine fiscal, une bonne réputation est le fruit du respect par l'entreprise des réglementations fiscales applicables. Elle constitue pour l'entreprise un signe sécurisant garantissant des préjugés favorables de la part de l'administration fiscale (H.Schaud, 2004 :15).

Nos attitudes sont toujours déterminées par la réputation de la personne ou de l'entreprise ou de l'organisation avec laquelle nous traitons. Il en est de même de l'administration fiscale, des fournisseurs, des clients et de toutes les parties qui traitent avec l'entreprise.

1.5.3.8. Le portefeuille de risque fiscal de l'entreprise

Chaque domaine de risque fiscal doit être continuellement présent à l'esprit et pris en compte de façon isolée et agrégée avec les autres domaines de risque dans l'évaluation du profil de risque de l'entreprise (H.Schaud, 2004 :15).

Le portefeuille de risques fiscaux est constitué par l'agrégation de l'ensemble des risques. Après les traitements appropriés des risques, le risque résiduel résultant du portefeuille des risques fiscaux de l'entreprise est acceptable s'il se situe, au pire des cas, en dessous de notre seuil de tolérance global au risque en sachant qu'un risque peut être toléré :

- s'il n'est pas de nature à mettre en péril les performances d'une entreprise,
- et lorsque le coût pour le traiter dépasse les bénéfices que l'on peut tirer de sa gestion ou que son traitement est trop complexe et non aisé ou inopportun.

Conclusion

Ce chapitre nous a permis de prendre connaissance des principes prévus par la loi en matière de TVA. La Fiscalité se situe entre la Finance, la Comptabilité et le Droit. Etre fiscaliste implique d'avoir une solide culture juridique, car la fiscalité s'articule nécessairement avec des mécanismes juridiques qu'il convient de maîtriser (Cozian, 2002-2003:x).

Les opérations soumises à la taxation TVA feront l'objet d'un contrôle afin de déterminer les risques inhérents à ces dernières. Une fois ces risques définis, mener une mission d'audit de la TVA sera plus simple.

Chapitre 2 : L'AUDIT DE LA GESTION DE LA TVA

L'entreprise est souvent considérée comme un concept économique qui correspond à un système organisé qui produit des biens et des services avec pour finalité de faire du profit. Toutefois, pour fonctionner, cette unité économique doit passer des contrats, ester en justice ou encore payer des impôts...

En effet, ce fonctionnement est porteur de risques qui peuvent mettre en péril l'exploitation, la rentabilité, le développement ou la pérennité de l'entreprise. Devant cette présence continue du risque, le rôle du chef d'entreprise est de planifier une mission d'audit afin d'identifier les risques encourus par son entreprise, d'évaluer leurs conséquences ainsi que leur gravité, et de mettre en œuvre des actions visant à les maîtriser au mieux possible.

Parmi ces risques, nous comptons les risques fiscaux, et de ces risques fiscaux des risques liés à la gestion de la TVA.

Très lié aux travaux sur les développements de l'audit opérationnel, au point de constater que l'audit fiscal est encore souvent présenté comme un possible développement de l'audit. L'audit de la gestion de la TVA fait partie de l'audit fiscal.

De ce fait, nous pouvons le définir à partir de l'audit fiscal.

L'audit fiscal permet :

- de réaliser le diagnostic des obligations fiscales de la société ;
- de faire le point sur la stratégie fiscale, le cas échéant de proposer des solutions de nature à rendre la gestion fiscale plus performante.
- de diminuer la charge fiscale et minimiser le risque que l'entreprise peut subir à cause de sa gestion.

En effet, l'audit fiscal constitue pour les dirigeants de l'entreprise, un outil d'évaluation du risque fiscal et une manière de limiter ledit risque en menant des actions correctives.

Malgré que la notion d'audit fiscal n'acquiert pas encore l'unanimité pour une telle variété d'audit, plusieurs définitions ont tenté de l'expliciter dont voici quelques unes :

- l'audit fiscal est un moyen de se prononcer sur l'ensemble des structures fiscales d'une entité et leur fonctionnement : c'est la fiscalité sous toutes ses formes qui est l'objet de l'audit (ATH, Audit Financier, 1983 :23).
- c'est un examen critique de la situation fiscale d'une personne physique ou personne morale en vue de formuler une appréciation. En clair, il s'agit d'établir un diagnostic (P. Bougon, 1986 :17).

En résumé, l'audit fiscal est un diagnostic de la situation fiscale d'une entité permettant d'apprécier le respect des règles fiscales en vigueur et l'aptitude de cette entité à mobiliser les ressources du droit fiscal dans le cadre de sa gestion pour y atteindre ses objectifs.

L'audit suit une démarche inductive et objective conçue sur une adjonction d'informations, d'observations, d'entretiens, d'analyses, de vérification des faits et d'appréciation.

La mission d'audit de la gestion se déroulera comme suit :

- la prise de connaissance de l'entreprise : il s'agit d'effectuer un état des lieux. C'est une étape préalable au commencement de la mission pour détecter les opportunités et menaces ;
- un examen du système de contrôle interne et du système d'information : c'est une analyse approfondie des mécanismes de l'entreprise pour mettre en œuvre la qualité du contrôle interne et du système d'information ;
- une élaboration d'un programme de travail afin d'éviter l'omission des principaux comptes et rubriques.
- Un audit de compliance et d'opportunité à partir du contrôle de régularité et du contrôle d'efficacité afin d'identifier les risques.
- Et enfin le rapport d'audit composé de l'analyse des résultats et les recommandations.

2.1. La prise de connaissance l'entreprise

Selon la norme ISA 315, l'auditeur doit acquérir une connaissance de l'entité, son environnement, ainsi que son contrôle interne. La prise de connaissance doit être suffisante pour lui permettre d'identifier et d'évaluer le risque et de concevoir et de mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires.

Acquérir la connaissance de l'entité et son environnement est un aspect essentiel de la conduite d'un audit. En particulier, cette connaissance donne les bases sur lesquelles s'appuie l'auditeur pour planifier l'audit et exercer son jugement professionnel notamment pour évaluer le risque.

Cette étape préliminaire permet à l'auditeur de s'imprégner des spécificités fiscales de l'entreprise et d'obtenir de cette façon de précieuses indications sur l'orientation future de ses travaux.

La préparation de la mission est donc une phase importante, qui consiste pour l'auditeur à réunir le maximum d'informations générales sur la ou les entités à auditer afin de définir en connaissance de cause le champ d'intervention de sa mission et de préparer la liste des documents qui devront être mis à sa disposition. (Francis Lefebvre, 2008 :15)

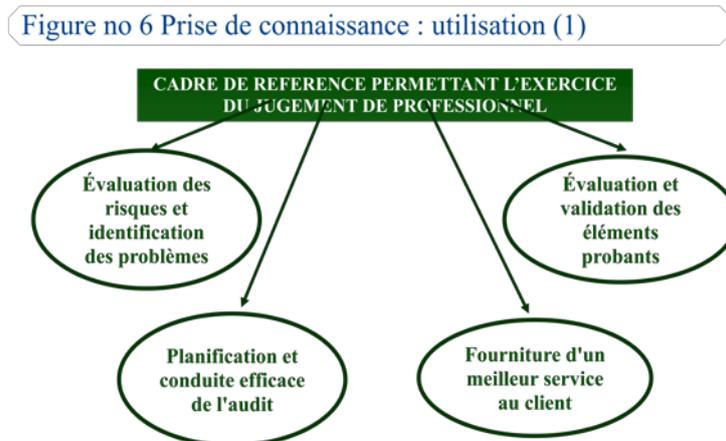
La prise de connaissance : après acceptation de la mission comporte plus spécifiquement les points ci-après

Recueil des informations complémentaires et plus détaillées sur :

- le secteur d'activité : nature de l'activité, nature du marché, activités faisant l'objet d'une réglementation spécifique, contraintes liées à l'environnement ;
- les caractéristiques de l'entreprise : taille de l'entreprise, moyens de production, sa situation financière, nature de l'actionnariat, recours à l'épargne publique, situation sociale et engagements sociaux ;
- l'organisation de l'entreprise : organisation générale, niveau de contrôle interne, degré d'informatisation, principes comptables, délais de production des états financiers, politique de couverture de risques ;
- la direction ;
- les opérations de l'entité.

NB : Ces informations seront reconsidérées et réactualisées tout au long de l'audit.

Figure 6 : La prise de connaissance



Source : IFAC méthodologie audit (2005 :22)

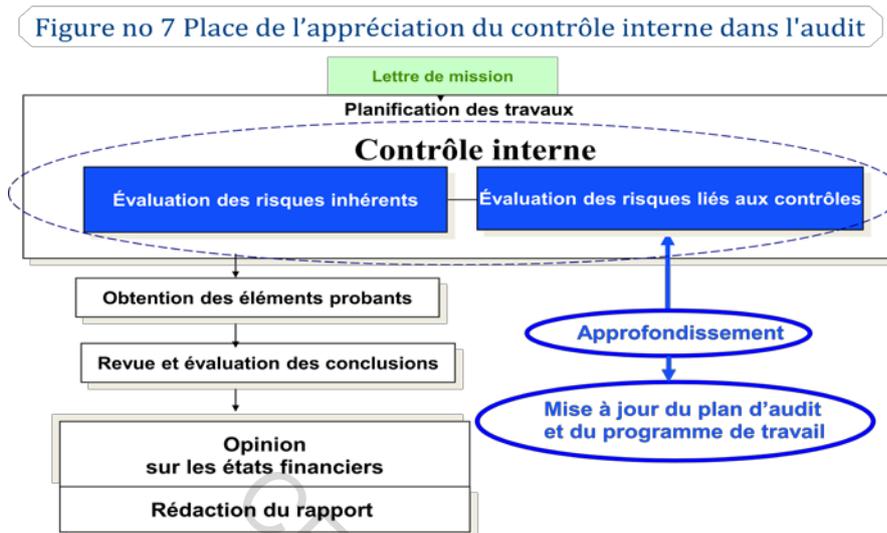
La collecte de données consiste à :

- faire une description rapide de l'activité de la société : l'entreprise intervient-elle dans le domaine des biens ou des services, a-t-elle une activité de production, d'achat/revente en gros, d'achat/revente au client final, etc.;
- avoir une idée sur la situation fiscale de l'entité : il s'agit de s'informer sur la forme juridique de l'entreprise, s'assurer de son appartenance à un groupe et enfin connaître certains chiffres clés de l'entreprise : chiffre d'affaires, l'effectif, résultat net comptable, résultat fiscal....

2.2. L'examen du système de contrôle interne et du système d'information

Avant de procéder à l'évaluation du contrôle interne et du système d'information fiscale, il y a lieu de définir ces deux notions. Ensuite, l'expert comptable procède à l'évaluation du système de contrôle interne fiscal.

Figure 7 : Appréciation du contrôle interne



Source : IFAC méthodologie audit (2005 :25)

2.2.1 Examen du système du contrôle interne

Selon Hamzaoui (2008 :80), le COSO définit le contrôle interne dans son référentiel intitulé « *Internal control-Integrated Framework* » comme un « processus mis en place par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel de l'entité, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- la réalisation et l'optimisation des opérations ;
- la fiabilité des informations financières ;
- la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur.

Pour Maders & Masselin (2004 :57), les fondamentaux de contrôle interne sont les suivants :

- politique définie, connue et appliquée ;
- séparation des fonctions incompatibles;
- réalité des informations ;
- pistes d'audit ;
- habilitations, délégations, autorisations ;
- codes d'accès informatiques ;
- manuels de procédures

Les définitions du contrôle interne sont variées, mais nous constatons que malgré les différents termes utilisés, les conceptions ne sont pas fondamentalement contradictoires, ni divergentes. Presque toutes disent que le contrôle interne n'est pas une fonction, il est l'affaire de tous les membres d'une organisation afin, de déceler, de prévenir les risques, de réduire les conséquences et d'améliorer les performances.

Dans ce contexte, la mission d'audit de la gestion de la TVA a précisément pour objectif d'examiner la situation fiscale de l'entreprise. Elle s'intéresse à la fois à la façon qu'a l'entreprise d'appréhender sa gestion en matière de TVA, sa façon d'intégrer ce paramètre dans ses décisions et choix qu'ils soient de nature tactique ou bien stratégique et naturellement son niveau de risque.

L'évaluation du contrôle interne comprend deux volets : la vérification de l'existence et la permanence.

- **Existence du SCI**

Un bon SCI doit prévoir un manuel de procédures comme l'exige le droit comptable de l'OHADA. En effet, l'article 16 de l'Acte uniforme portant l'organisation et l'harmonisation des comptabilités des entreprises oblige les entreprises à rédiger un manuel de procédures comptables et financières en ces termes : « Pour maintenir la continuité dans le temps de l'accès à l'information, toute entreprise établit une documentation décrivant les procédures et l'organisation comptables.

Cette documentation est conservée aussi longtemps qu'est exigée la présentation des états financiers successifs auxquels elle se rapporte. »

Cependant le contrôle interne ne résume pas au manuel de procédure. Dans les entreprises où il n'existe pas de manuel de procédures, par exemple les petites, l'existence du contrôle interne se matérialise par les usages en vigueur au sein de la société.

La vérification de l'existence du système se fait en plusieurs étapes :

- ❖ choix des cycles

Les activités d'une entreprise sont divisées en cycles, des activités répétitives, ponctuelles. L'auditeur fera un choix judicieux en fonction de ses objectifs. Dans le cas de l'audit de la TVA, le choix sera porté sur les cycles générateurs de TVA qui sont :

- approvisionnements ;
- ventes ;
- immobilisations.

❖ Description du système

La description du système peut se faire des informations collectées au sein de la société. D'après Jean Burner & Al (1991), c'est à partir des procédures écrites, les entretiens avec le personnel et des documents internes que l'auditeur doit écrire les procédures de traitement des questions afin de comprendre le système de contrôle interne existant.

Mais aussi il pourra utiliser une grille de séparation des fonctions pour chaque cycle pour s'assurer d'une absence de cumul de fonctions.

❖ Vérification de l'existence du système

L'auditeur vérifie la réalité du système décrit. Cela lui permettra de s'assurer de la compréhension du système existant.

Pour ce faire, il devra choisir une opération du système qu'il a décrite et la suivra du début à la fin. A chaque étape, il vérifiera l'application réelle des procédures de traitements de la TVA décrites.

❖ Evaluation préliminaire du contrôle interne

Cette phase doit lui permettre de déterminer les secteurs ou les cycles où le contrôle est efficace dites forces et les cycles où le contrôle est déficient dites faiblesses.

• **Vérification du bon fonctionnement du système et de sa permanence**

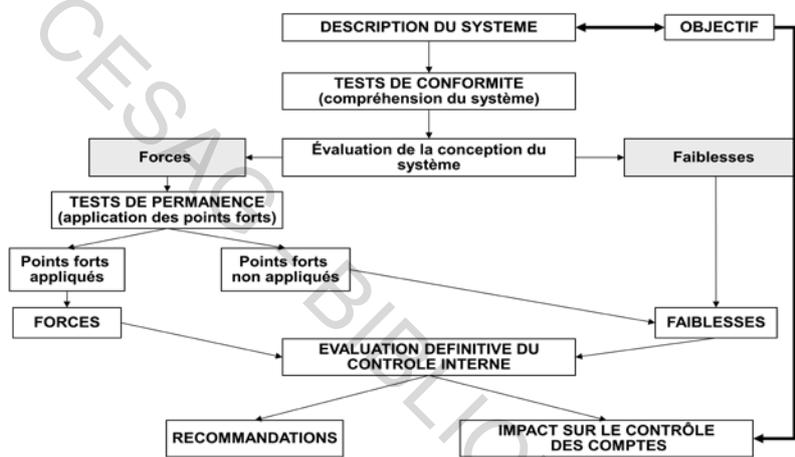
La détermination des points forts et points faibles n'étant que théorique à ce stade, il appartient à l'auditeur de vérifier le fonctionnement dans la pratique des points forts, et de déterminer l'incidence des points faibles.

L'auditeur doit confirmer l'application des points forts, à partir des tests de permanence, que les contrôles prévus sont effectivement appliqués par les personnes habilitées sur toutes les opérations. L'efficacité et l'adaptabilité de ces points forts seront confirmées que si le traitement des transactions respecte les procédures écrites.

Mais aussi il doit évaluer les points faibles et leurs incidences afin de déterminer leur impact sur les comptes annuels, l'auditeur procède à l'analyse des points faibles.

Figure 8 : Démarche d'analyse du contrôle interne

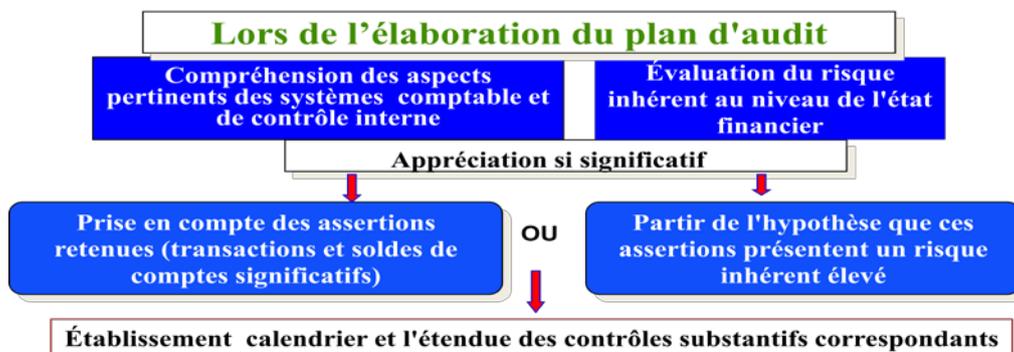
Figure no 10 Démarche d'analyse du contrôle interne



Source : IFAC méthodologie audit (2005 :30)

Figure 9 : Evaluation du risque et contrôle interne

Figure 8 : Évaluation du risque et contrôle interne



Source : : IFAC méthodologie audit (2005 :35)

2.2.2 Examen du système d'information

L'existence d'un système d'information fiscale conditionne la qualité de la performance fiscale.

Selon la définition de référence de Davis et Olson (1985 :1452), un système d'information est un ensemble d'éléments (humains, matériels, logiciels) permettant de créer, de traiter et de communiquer des informations; il assiste des hommes, au sein d'une organisation, dans des fonctions d'exécution, de gestion et de prise de décision. Il regroupe par conséquent des dispositifs techniques et organisationnels permettant de saisir, de conserver, de traiter et de transmettre des informations. Pour l'identifier, il est possible de retenir la représentation systémique avec le système d'opérations, le système de décision et le système d'information. Ceci apparaît comme une interface entre les deux précédents avec une triple finalité : aide aux opérations, aide à la décision et aide à la communication. Le système fournit les informations utiles pour leur mission de pilotage et, enfin, assure une parité des échanges d'informations à l'intérieur de l'entreprise et entre l'entreprise et son environnement.

Sur ce, l'examen du système d'information consiste à contrôler les quatre préoccupations : le respect des règles fiscales, le fonctionnement de l'organisation fiscale interne à l'entité, l'informatique et naturellement l'activité humaine relative à la création et à l'utilisation de l'information fiscale.

2.3. L'élaboration d'un programme de travail

Le programme de travail est un outil de gestion opéré dans une mission d'audit pour tenir compte de deux types de contraintes :

- la première est une contrainte de temps du fait que la mission d'audit s'étale sur une période restreinte (quelques mois) ;
- la deuxième est une contrainte de résultats qui ne s'impose que pour des missions d'audit contractuelles tel est le cas de la mission d'audit fiscal.

Ainsi, selon H.F. Steller, (1976 :164) « le travail d'un auditeur doit être planifié de manière appropriée et les assistants, s'il en existe, doivent être supervisés de manière satisfaisante ».

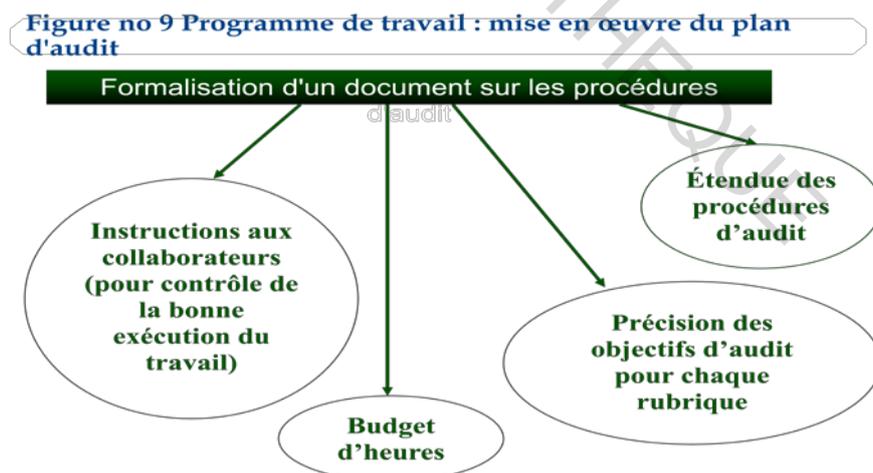
En vertu de ce qui précède, l'auditeur doit matérialiser son plan d'action en un ensemble d'instructions libellé « **programme d'audit** ».

Ce dernier est un schéma de procédures à suivre en vue d'aboutir à la formulation d'une opinion. Ce programme permet de décrire la nature et l'étendue des travaux à effectuer. Son utilisation efficace apporterait à l'auditeur une économie de temps à consacrer aux procédures les plus importantes.

Pour ce qui est de l'audit de la gestion de la TVA, l'utilité d'un tel programme se résume ainsi :

- Eviter l'oubli d'importants contrôles portant sur la TVA ;
- simplifier la répartition des tâches entre les différents collaborateurs tout en s'assurant qu'un risque d'omission ne peut pas y exister ;
- superviser l'avancement des travaux de recherches et d'investigations pour l'ensemble de la mission ainsi que des membres de son équipe ;
- respecter son calendrier et donner par la suite une image fiable de ses recommandations.

Figure 10 : Programme de travail : mise en œuvre du plan d'audit



Source : : IFAC méthodologie audit (2005 :22)

2.4. Audit de compliance et audit d'opportunité

L'objectif principal de l'audit fiscal consiste à examiner la situation fiscale de l'entreprise, à travers l'approche de sa gestion (au niveau de sa mise en œuvre, son impact sur les décisions et les choix tactiques et/ou stratégiques), ainsi que le niveau de risque fiscal encouru par l'entreprise.

Cet examen se fait, en premier lieu, par rapport au respect des règles fiscales. En effet, les résultats des contrôles de régularité permettent d'identifier les erreurs d'un point de vue légal, ainsi que les risques pouvant en découler.

L'auditeur fiscal procède ensuite à une évaluation de la capacité de l'entreprise à se créer une marge de manœuvre, dans le but d'améliorer la situation fiscale. Cette marge se fait en mettant à profit les avantages découlant des règles fiscales, et en les mettant en œuvre d'une manière adéquate.

Ces examens de régularité et d'efficacité, permettent de statuer sur la nature et l'étendue des risques encourus, et ainsi, d'établir un bilan de santé fiscal, élément essentiel du diagnostic général de l'entreprise.

La finalité de l'audit fiscal se situe alors sur deux plans. Sur le plan défensif, l'audit fiscal permet d'identifier et d'éviter les risques fiscaux, découlant des stratégies trop hasardeuses. Sur le plan offensif, il sert à rectifier la stratégie de l'entreprise afin de contourner le risque d'une surimposition, source de complication pour l'activité de l'entreprise.

Ainsi, on attribue à l'audit fiscal un objectif de régularité : contrôle de la régularité fiscale et un objectif stratégique : contrôle de l'efficacité.

2.4.1 Contrôle de compliance ou de conformité

La régularité fiscale est l'analyse du mode de traitement réservé aux problèmes au sein de l'entreprise auditée. L'auditeur va s'interroger sur l'existence d'un service fiscal, sur l'existence des spécialistes pour l'enregistrement des écritures comptables liées à la fiscalité, savoir si l'entreprise consulte ou non des conseillers fiscaux, les méthodes de traitements fiscaux et les conditions dans lesquelles sont effectués les versements au trésor.

Donc, un audit est un passage en revue et un entretien devant aboutir à une évaluation ou à une appréciation d'un point de vue général, il s'agit donc d'une revue critique aboutissant à l'évaluation d'un travail déterminée

Le contrôle de régularité est un contrôle qui consiste à s'assurer de la fiabilité des supports d'informations. Il permet ainsi de détecter les anomalies, leurs origines et les risques afin de réparer les éventuelles infractions fiscales et éviter l'exposition à un contrôle en la matière.

2.4.2. Contrôle d'efficacité ou d'opportunité

Certes, en matière de contrôle de régularité, l'audit fiscal permet d'apprécier la conformité ou non à la règle fiscale des opérations ou décisions examinées et donc une revue des failles et des irrégularités existantes.

Cependant, pour le contrôle d'efficacité fiscale, l'approche est plus complexe du fait que l'auditeur fiscal devra révéler les oublis commis par l'entreprise particulièrement pour les régimes de faveur dont elle aurait pu bénéficier.

De même, ce second volet de la mission d'audit fiscal doit mettre en exergue les opérations que l'entreprise pourrait ou aurait pu traiter fiscalement de façon plus opportune.

L'efficacité fiscale paraît comme une notion assez fluctuante, résultant d'un dosage entre les ressources juridiques et fiscales de chaque entreprise.

Le contrôle d'efficacité, comme nous venons de le signaler, est assez difficile à normaliser. Cette difficulté trouve ses origines dans l'idée suivante : un choix fiscal ne peut être apprécié isolement en fonction de l'intérêt de l'entreprise, mais il devra être opéré dans le contexte de sa politique générale.

Ainsi, l'efficacité résulte « *d'un usage intelligent de la fiscalité* ». Raison pour laquelle l'entreprise doit être en mesure d'adapter un comportement plus dynamique à l'égard du paramètre fiscal en exerçant des choix fiscaux plus au moins judicieux et ce par voie des **contrôles des choix fiscaux et des régimes de faveurs** pour moduler la charge fiscale qu'elle supporte.

Au sens strict du terme, le choix fiscal désigne les options et choix offerts par la législation fiscale. Ce dernier est en réalité la traduction du but poursuivi par l'entreprise, à savoir la recherche d'un effet et d'un résultat fiscal.

Pour auditer fiscalement l'efficacité des choix de l'entreprise, on a recours ainsi à une discipline empruntée de la gestion où un choix est spécifié aux opérations auxquelles il se rattache.

C'est ainsi que se justifie l'intérêt pour l'entreprise de soumettre à un spécialiste de la discipline ses orientations fiscales et ses choix, afin de voir si en la matière elle fait preuve d'efficacité ou non.

En effet, deux choix différents ne peuvent pas obéir aux mêmes règles et procédures de contrôle.

C'est ainsi que les choix tactiques ne demandent pas un contrôle étendu du fait de leur caractère répétitif et de leur portée qui est moins importante par rapport à celle des choix stratégiques. Ces derniers appellent l'auditeur à une allocation de temps plus importante et davantage de contrôles qualitatifs.

2.5. Analyse des résultats et recommandations

L'analyse des résultats et les recommandations constituent le rapport d'audit. Ainsi, la mission d'audit s'achève par la rédaction d'un rapport qui est le résultat et la synthèse des travaux de l'auditeur.

L'auditeur présente dans son rapport tous les éléments essentiels faisant l'objet de sa mission, les travaux effectués et les conclusions auxquelles il est parvenu. Le rapport est pour Schich (2007 :123), une compilation des Feuilles de Révélations et d'Analyse (FAR) ou des (FRAP). L'auditeur doit enfin procéder à des recommandations qui devraient préconiser des actions en vue de prévenir ou de guérir des risques relevés et qui serviront à l'entreprise à s'améliorer sur le plan fiscal.

Conclusion

En définitive, ce chapitre nous a permis de nous familiariser avec les notions que nous utiliserons dans la mission d'audit.

La mission d'audit fiscal ne peut être considérée comme une garantie et, en cas de vérification ultérieure, à se reposer sur les conclusions en mettant en cause la responsabilité systématique de l'expert comptable s'il apparaît un décalage entre les irrégularités découvertes par le contrôleur et celles relevées préalablement dans le cadre d'un audit.

En effet, la responsabilité de l'expert comptable ne pourrait pas être mise en cause s'il a mis en œuvre toutes les diligences nécessaires pour l'accomplissement de sa mission d'audit fiscal. Du fait que l'audit fiscal est placée dans le cadre d'une mission de conseil, l'auditeur fiscal n'a qu'une obligation de moyens et non de résultat à l'exception de certaines particularités spécifiques et très techniques.

Ces généralités traitées dans ce chapitre nous mèneront et nous aideront à construire notre modèle d'analyse dans le chapitre suivant.

Chapitre 3 : APPROCHE METHODOLOGIQUE DE L'AUDIT DE LA GESTION DE LA TVA

Les chapitres précédents nous ont permis de mieux connaître le processus de la gestion de la TVA ainsi que ses risques liés au processus. Nous présenterons à travers le présent chapitre notre méthodologie de recherche ainsi que les outils de collectes et d'analyse des données utilisés.

Nous retiendrons l'approche par les risques pour l'analyse de la gestion des risques liés au processus de la gestion de la TVA, dans le cas de la présente étude. L'intérêt de cette approche est de permettre à la société SIM de mieux gérer ses risques.

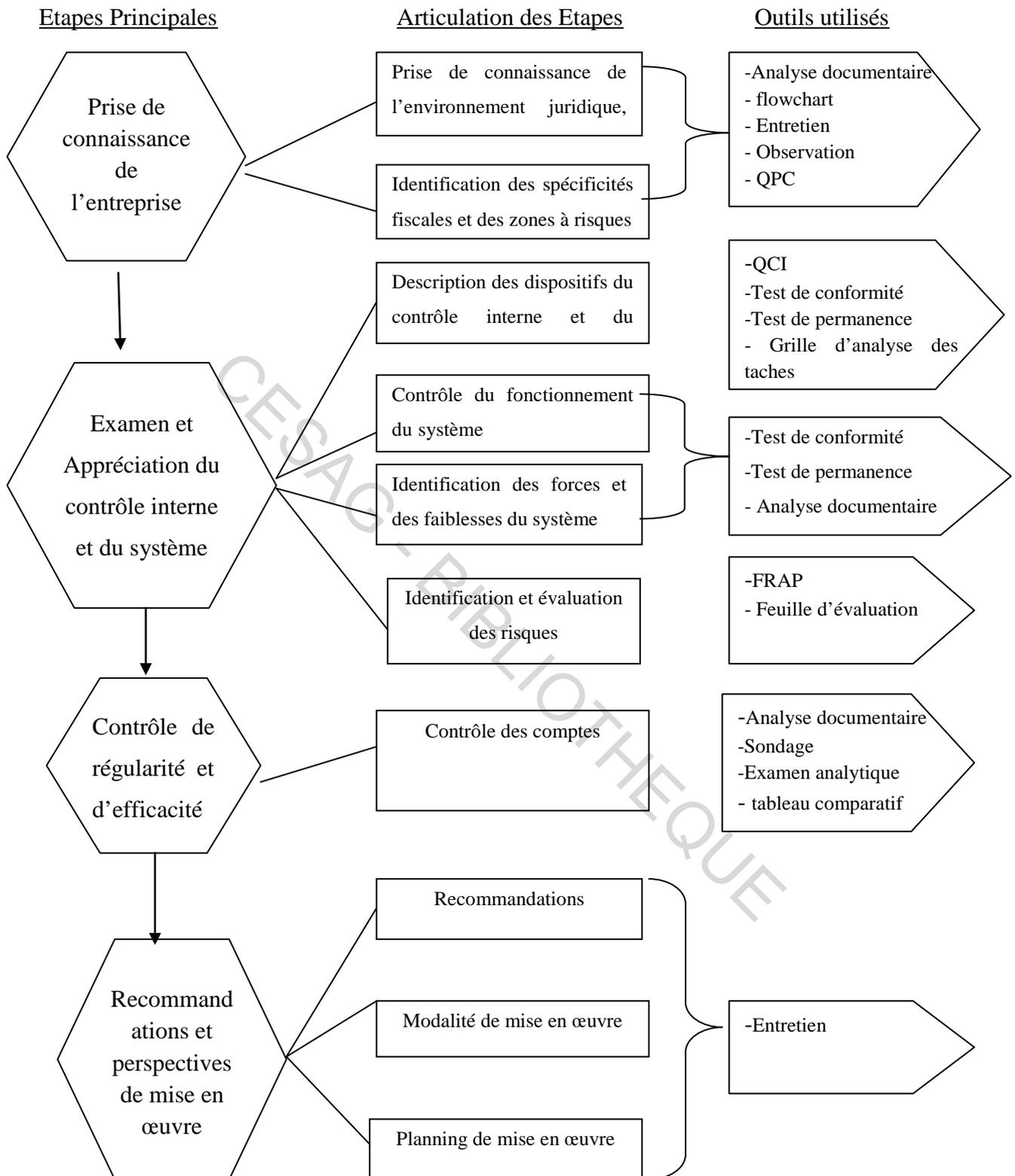
Ce chapitre est structuré en deux sections et présentera dans la première section le modèle d'analyse, et dans la deuxième section les outils de collectes et d'analyse des données utilisés.

3.1. Le modèle d'analyse

Dans l'audit fiscal, les techniques et outils ne présentent pas de différences notables avec ceux utilisés dans d'autres audits. Toutefois, dans l'audit fiscal, les supports concernent surtout le droit fiscal, le droit des affaires en tenant compte de certaines règles comptables.

Les étapes précitées dans le chapitre précédent nous permettront de présenter notre modèle d'analyse comme suit :

Figure 11 : Modèle d'analyse



Source : nous-mêmes

3.2. Outils de collecte des données

La collecte des données auprès de la société SIM a été faite avec l'aide de différentes méthodes à savoir l'interview, l'observation physique, l'analyse documentaire. Certains de ces outils nous ont permis de rencontrer les personnes en charge de la gestion de la TVA.

3.2.1. L'interview

L'interview est un entretien avec une personne en vue de l'interroger sur ses activités, ses idées, etc., dans le but de recueillir ses opinions. Cet outil est très déterminant dans notre étude pour une bonne qualité des informations spécifiques recherchées ou détenues par des personnes ressources. Les entretiens nous permettront de décrire le processus de la gestion de la TVA tout en appréhendant ses risques et les dispositifs de contrôle interne existants. Pour réaliser ces entretiens nous prendrons rendez-vous avec certains acteurs du processus. Ainsi, lors de nos entretiens, nous allons rencontrer les personnes suivantes :

- le Directeur ;
- le Chef comptable ;
- Bref, tout le personnel pour pouvoir s'imprégner de tous les aspects liés à la gestion de la TVA.

Les étapes pour réussir un bon interview :

- Transiter par la hiérarchie :
 - pour avoir un aperçu des grandes lignes de la procédure ;
 - pour se faire désigner et présenter les personnes intervenants matériellement dans le déroulement de la procédure.
- Présenter le problème à chaque interlocuteur :
 - nous recherchons une description de certaines opérations, c'est une opération de routine ;
 - le but de la démarche est de contrôler les chiffres comptables et non les personnes concernées par la procédure.

- nous cherchons à voir comment prennent naissance les éléments qui se trouvent dans les comptes.
- Questionner les exécutants :
 - obtenir une description de la partie du travail qu'ils exécutent personnellement
 - accepter néanmoins qu'ils débordent un peu de leur sujet
 - ne pas poser de questions sur le travail des autres intervenants : c'est celui qui exécute les tâches qui est le mieux placé pour en parler
- Orienter le débat :
 - poser des questions, demander des explications : il est naturel de ne pas tout comprendre du premier coup.
 - garder à l'esprit la finalité de la revue de procédure (respect des objectifs d'audit, points forts, points faibles ...).
 - éviter de prononcer des appréciations (ou de les laisser transparaître) ou de donner des conseils pendant l'interview (c'est prématuré et cela peut orienter les propos de l'intéressé)
 - suivre l'ordre de déroulement de la procédure, mais sans excès, qui nuirait à la spontanéité de l'exposé des faits.
 - préparer dès la prise de notes un futur classement rationnel des documents de travail (penser à noter les noms et fonctions de vos interlocuteurs ...).
 - procéder à une évaluation – au moins grossière du nombre de documents, situations, événements etc. Certains des interlocuteurs attachent trop d'importance à des événements marginaux.
 - en fin d'entretien, indiquer que nous sommes susceptibles de demander ultérieurement d'autres précisions ou compléments.
 - opérer le classement et la mise à jour des notes d'entretien sur le terrain, dans toute la mesure du possible, immédiatement après une interview.

- S'assurer de l'exhaustivité de la description :
 - il est fondamental de définir clairement le domaine étudié : en pratique, on observe que beaucoup de lacunes se rapportent au traitement de cas particuliers ou d'exceptions à la règle générale.
 - ces exceptions peuvent concerner : la nature des opérations effectuées, le traitement qui leur est apporté, la période couverte par la procédure (réorganisation en cours d'année, vacances...). Exemple : Traitement des factures fournisseurs contestées par la société ? Traitement des livraisons réceptionnées en l'absence de commandes préalables ?

3.2.2. Analyse documentaire

L'analyse documentaire peut se faire à partir de la documentation de la société à savoir le manuel de procédures, l'organigramme, le règlement intérieur, les Etats financiers Elle nous permettra :

- de consulter les différents rapports, des délibérations des conseils d'administration et de l'assemblée générale ;
- d'analyser les différentes déclarations et les reçus de paiement pour vérifier si ses déclarations étaient produites à temps ;
- de procéder à une vérification à partir des pièces comptables pour voir leur transcription dans les journaux et dans les comptes.

L'analyse documentaire est l'opération essentielle qui détermine la qualité ou la non-qualité d'une recherche d'information qui en est l'aboutissement : elle consiste à extraire d'un texte tout son sens, pour le transmettre à qui en a besoin. Ce mémoire propose une méthodologie visant à réussir cette transmission, en définissant d'abord de quoi l'on parle :

- Qu'est-ce qu'analyser ?
- Qu'est-ce qu'analyser dans un contexte documentaire ?
- Quels éléments influent sur cette opération ?
- Une attention particulière y est portée à l'approche des textes : comment lit-on ? Pourquoi ?
- Comment trouver le sens d'un texte et les informations utiles ?
- Comment une lecture documentaire peut-elle aider l'écriture ?

- Comment, après avoir repéré le sens à transmettre, le formuler en un résumé ou en une indexation ?

Cet outil pédagogique fait alterner apports théoriques et exercices pratiques, avec corrections et commentaires. Il s'adresse d'abord aux étudiants et aux débutants dans la fonction : il leur apportera les connaissances de base et une méthode de travail qui pourra aussi être utile aux professionnels désirant se perfectionner. En cherchant à approfondir la pratique professionnelle, ce manuel propose enfin des pistes de réflexion pour les enseignants et les formateurs, et pour les responsables de services d'information.

3.2.3. L'observation physique

Selon RENARD (2004 :339), « l'observation physique est la constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement, d'un processus, d'un bien, d'une transaction, d'une valeur ».

L'observation nous permettra de comprendre et de valider les informations recueillies lors de l'interview sur les différentes étapes du processus.

Ainsi cette observation nous a permis de recueillir de nombreuses informations utiles, de corriger certaines erreurs d'appréciation et de se faire une opinion sur le respect des procédures de CI mises en place par la SIM.

3.3. Outils d'analyse des données

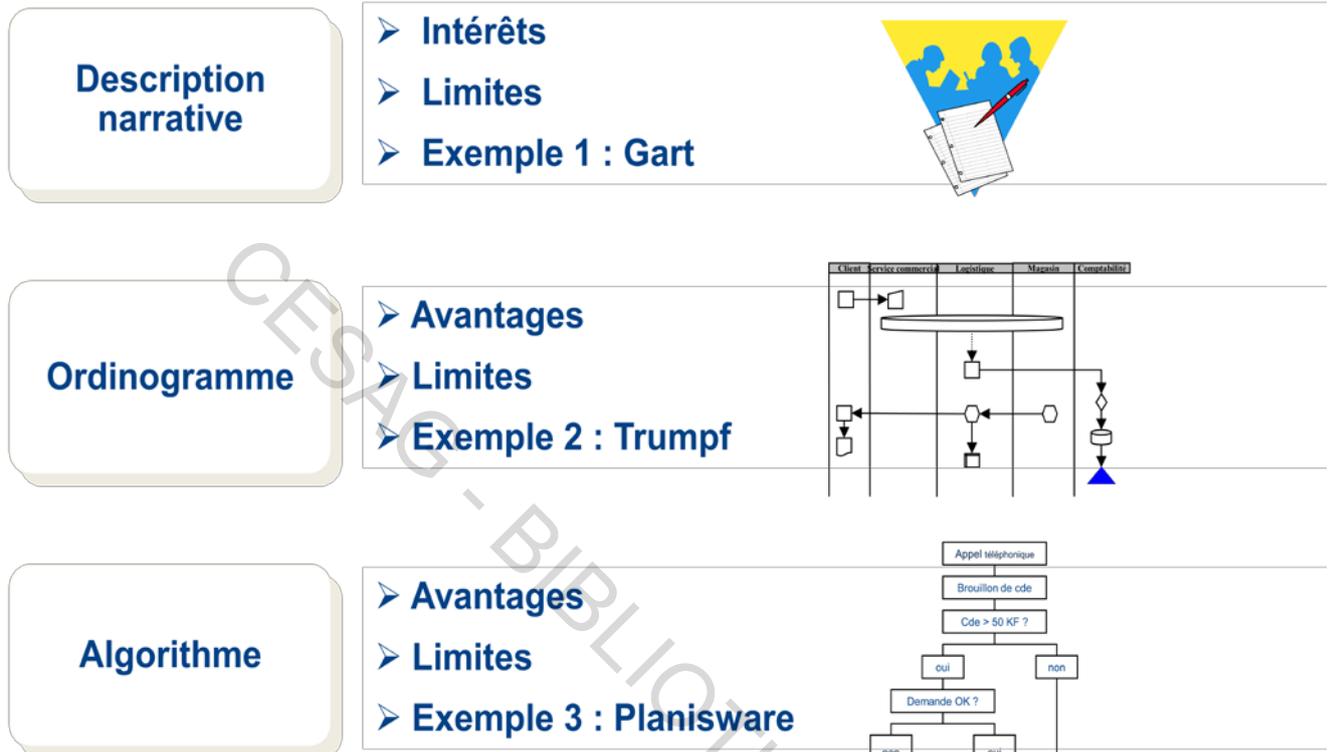
L'analyse des données nous permet de mieux utiliser les informations collectées. Dans le cas de notre étude nous allons utiliser les outils ci après :

- les modes de représentation des procédures ;
- le questionnaire ;
- l'échantillonnage ;
- les tests de conformité et de performance

3.3.1. Modes de représentation des procédures

Figure 12 : Modes de représentation des procédures

Figure no 11 Mode de représentation des procédures



Source : COSO représentation des procédures (2003 :57)

Description narrative

Elle correspond à la mise au propre des notes d'entretiens :

- reconstitution d'un ordre chronologique : les entretiens sont souvent menés personne par personne afin de limiter les prises de contact ;
- des compléments sont fréquemment obtenus dans un deuxième entretien : précision, options négatives (que faites-vous si le BL ne correspond pas à la facture ?)
- les notes sont souvent prises à la volée : écriture rapide, abréviations, formules elliptiques.

3.3.1.1. Ordinogramme (ou diagramme par flux/ flow chart)

C'est la description, en grande partie graphique, d'un ensemble d'opérations.

Cette description s'opère au moyen :

- d'une description narrative et chronologique des opérations constituant la procédure,
- d'une représentation simplifiée des documents créés ou utilisés,
- de lignes de flux retraçant le cheminement des documents.

Le diagramme comporte ainsi :

- dans sa partie gauche, une description narrative succincte de la procédure,
- dans sa partie droite, une représentation de la circulation des documents et des intervenants concernés à la fois par ces documents et par des opérations décrites dans la partie gauche

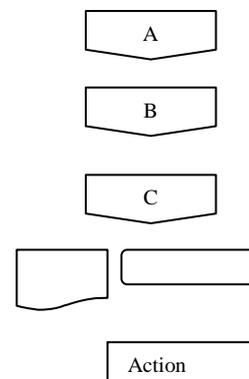
Présentation de quelques symboles

- Classement alpha-numérique par fournisseur ;
- Classement numérique par n° de bon ;
- Classement par date ;
- Documents reçus, émis ou transmis ;
- Contrôles réalisés.

Figure 13 : Modes de représentation des symboles

Présentation de quelques symboles

- Classement alpha-numérique par fournisseur
- Classement numérique par n° de bon
- Classement par date
- Documents reçus, émis ou transmis
- Contrôles réalisés



Source : Merise Modèle conceptuel (2000 :32)

Modalités d'établissement

- Le papier de travail est divisé en colonnes qui comprennent la description de la procédure, le personnel de la société qui l'exécute et les services ou départements de la société qui y participent.
- La procédure est décrite dans l'ordre chronologique dans lequel elle est exécutée. Le flot des documents et tâches accomplies sont indiqués de haut en bas et de gauche à droite.
- Le point de départ et d'arrivée de chaque transaction doit être clairement indiqué.
- Le mode de classement des documents ayant terminé leur circuit est indiqué en clair sous le document concerné.
- Un exemple de chaque document utilisé doit être annexé au diagramme

3.3.1.2. L'algorithme

L'algorithme permet de présenter les alternatives et cas particuliers. C'est une représentation ordonnée d'un processus mettant en évidence les différents embranchements logiques de la résolution d'un problème.

3.3.1.3. Avantages et inconvénients

- Description narrative :
 - C'est un type de modélisation simple, naturel et efficace si peu d'intervenants, peu de documents et peu d'étapes.
 - Par contre la description narrative apporte peu de valeur ajoutée par rapport au manuel de procédure.
- Diagramme de flux :

Le diagramme de flux :

- donne une vision d'ensemble transmissible,
- permet d'analyser les fonctions,
- facilite la mise en évidence des forces et faiblesses,
- sa transmission au client contribue à la matérialisation de la valeur ajoutée de nos interventions.

Par contre, c'est un type de modélisation très consommateur de temps, qui ne permet pas toujours de représenter les cas particuliers, notamment en cas d'alternatives nombreuses, qui nécessitent de présenter des diagrammes distincts selon les situations considérées.

- L'algorithme :

L'algorithme permet de présenter les alternatives et cas particuliers.

3.3.1.4. Constats

En pratique (= pour des raisons de budget), la tendance pour les dossiers de taille moyenne est à l'augmentation du recours à la description narrative :

- meilleure productivité,
- mise à jour simplifiée sur fichier informatisé.

Pour les dossiers plus conséquents, l'habitude est plutôt de réaliser une description narrative et un diagramme.

Pour le choix du diagramme, la solution n'est pas de rechercher un compromis entre le diagramme de flux et l'algorithme, mais plutôt de faire une « lecture algorithmique » de la partie narrative, de faire des renvois, de décrire de façon textuelle les alternatives et leur cheminement.

Si une alternative est complexe, il est concevable de la présenter par un « sous-diagramme »

3.3.2. Questionnaire

Un questionnaire est un moyen d'utilité indispensable à chaque mission d'audit interne. Il existe deux sortes de questionnaires :

- les *Questionnaires de Prise de Connaissance* intervenant lors de la phase de préparation.
- les *Questionnaires de Contrôle Interne* intervenant lors de la phase de réalisation.

Ces questionnaires ne sont pas constitués de questions que l'on pose mais de questions que se pose l'auditeur. Celui-ci va y répondre en utilisant divers outils (interviews, observations, documents...).

Nous étudierons ces deux types de questionnaires dans les parties qui vont suivre.

3.3.2.1. Le Questionnaire de Prise de Connaissance (QPC)

La prise de connaissance du domaine ou de l'activité à auditer ne doit pas se faire dans le désordre, c'est pourquoi l'auditeur va utiliser un questionnaire dénommé « Questionnaire de Prise de Connaissance » récapitulant les questions importantes dont la réponse doit être connue si on veut avoir une bonne compréhension du domaine à auditer. C'est un moyen **efficace** pour organiser la réflexion et les recherches et surtout pour :

- bien définir le champ d'application de sa mission,
- prévoir en conséquence l'organisation du travail et en particulier en mesurer l'importance,
- préparer l'élaboration des Questionnaires de **Contrôle Interne**.

De surcroît, chaque auditeur construit son QPC en fonction de ses acquis, de ses expériences, de ce qu'il sait et de ce qu'il a besoin d'apprendre. Quelles que soient ses dimensions, il est indispensable à la compréhension du sujet par l'auditeur.

Un QPC complet doit comprendre trois parties, allant du général au particulier, sachant qu'il ne doit pas déjà être connu et/ou inventorié.

La structure globale du QPC est la suivante :

- Connaissance du contexte socio-économique :
 - taille et activité du secteur audité ;
 - situation **budgétaire** ;
 - situation commerciale ;
 - effectifs et environnement de travail.
- Connaissance du contexte organisationnel de l'unité :
 - organisation générale et structure ;
 - organigrammes et relations de pouvoir ;
 - environnement informatique.
- Connaissance du fonctionnement de l'entité auditée :

- méthodes et procédures
- informations réglementaires
- organisation spécifique de l'entité
- système d'information
- problèmes passés ou en cours
- réformes en cours ou prévues.

L'auditeur attachera une importance toute particulière à ces deux dernières rubriques car elles signalent des zones à risques :

- ou bien on est en présence d'une activité « à problèmes », donc une attention toute particulière va être nécessaire.
- ou bien on est en présence d'une activité où se préparent d'importantes réformes.

C'est alors que l'attention se relâche. La situation est identique si des réformes viennent d'être mises en place et que la période de rodage n'est pas achevée.

Donc, il y'a nécessité absolue pour l'auditeur de faire l'inventaire complet de ces situations d'exception.

Dans cette quête de l'information, l'auditeur fera une place particulière aux questionnaires Volumes et Types de Transactions (VTT) qui ne sont qu'une forme originale des QPC.

En dehors de l'examen des documents fiscaux et comptables, l'auditeur utilise le questionnaire pour bien cerner l'ensemble des problèmes à traiter et obtenir des réponses précises.

L'idée est d'établir des questionnaires qui feront ressortir clairement les forces et les faiblesses du dispositif fiscal de l'institution ainsi que le respect des dispositions fiscales.

Le questionnaire est un instrument important qui nous permettra de détecter les risques fiscaux de la SIM.

C'est ainsi que nous avons élaboré un questionnaire portant sur le dispositif organisationnel. (ref. Annexe1)

3.3.2.2. Questionnaire relatif à l'appréciation du dispositif organisationnel

Ce questionnaire sera scindé en sept parties relatives aux :

- système d'organisation ;
- système de documentation et d'information ;
- système de preuve ;
- moyens de protection ;
- qualification du personnel ;
- système de supervision ;
- application des instructeurs de la Direction.

3.3.3. Echantillonnage

Les normes ISA définissent le terme « sondage » comme la mise en œuvre de procédures d'audit sur moins de 100 % des éléments d'une population pertinente pour l'audit, d'une manière telle que toutes les unités d'échantillonnage aient une chance d'être sélectionnées et dans le but de fournir à l'auditeur une base raisonnable pour tirer des conclusions sur l'ensemble de la population.

Afin d'être réaliste, il est nécessaire de définir un échantillon d'étude. Cela nous permettra de cadrer l'étude. Nous conduisons notre étude sur la Taxe sur la Valeur ajoutée car en plus de faire partie de la gestion quotidienne de la SIM, elle pèse lourdement sur sa trésorerie

3.3.3.1. Étapes pour sélectionner un échantillon

Les étapes pour sélectionner un échantillon sont :

- établir les objectifs de l'enquête : évaluer les avantages et les inconvénients d'un recensement par rapport à un échantillon ou l'utilisation de dossiers administratifs
- définir la population cible

C'est la population totale pour laquelle on a besoin de l'information. En effet, il faut définir les unités qui composent la population sous forme de caractéristiques les identifiant :

- nature des données dont on a besoin : sur des personnes, des hôpitaux... ;
 - emplacement géographique : périmètre géographique (région, canton...);
 - Période de référence : Date ;
 - Autres caractéristiques dont on veut pouvoir tenir compte : caractéristiques sociodémographiques par exemple.
- Déterminer les données à recueillir :
 - définition des termes ;
 - libellé des questions ;
 - définitions des méthodes de mesures ;
 - s'assurer que les exigences de l'enquête seront respectées sur le plan opérationnel.
 - Fixer le degré de précision
 - il y a un degré d'incertitude associé aux estimations établies à partir d'un échantillon qui dépend notamment de la méthode d'échantillonnage et de la taille de l'échantillon ;
 - **Quel degré peut-on accepter ?**
 - il faut établir un compromis entre le degré d'incertitude et le budget disponible pour l'enquête.

3.3.3.2. La population observée

La population cible est définie à partir des éléments précédant

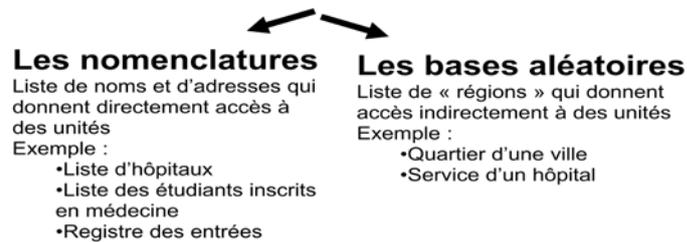
L'enquête prend en compte une population différente : la population observée

Certains membres de la population cible ne sont pas observés par exemple du fait du coût de la collecte des données. Les conclusions ne s'appliqueront qu'à la population réellement observée.

3.3.3.3. La base de sondage

La Base de sondage permet d'avoir accès à la population. Nous avons constaté deux types de base (voir figure 19).

Figure 14 : La base de sondage



Source : nous-même

La base de sondage doit être complète et à jour :

- aucun membre de la population observée ne devrait en être exclu ni y être représenté plusieurs fois ;
- aucune unité ne faisant pas partie de la population ne doit y figurer (exemple une personne décédée).

3.3.3.4. Les unités d'enquête

Les unités d'enquête sont :

- L'unité d'échantillonnage
 - fait partie de la base de sondage ;
 - peut être ou non sélectionnée.
- L'unité déclarante
 - fournit l'information qu'exige l'enquête
- L'unité d'analyse ou de référence
 - c'est l'unité au sujet de laquelle l'information est fournie

3.3.4. Les tests de conformité et de permanence

Ces tests seront très utiles pour s'assurer que les dispositifs de contrôle interne ont été appliqués, ainsi ils permettront de remonter à la source en passant par toutes les phases

intermédiaires. Mais aussi, ils permettront de s'assurer que les opérations sont toujours traitées conformément à ce qui a été décrit lors des entretiens (réf. annexe 2).

Le test de permanence et de conformité

Il est structuré par rubriques afin de permettre le contrôle des points suivants :

- les dispositifs de fond ;
- les dispositifs de forme ;
- les délais ;
- la cohérence avec comptabilisation.

Conclusion

A travers la méthodologie de recherche nous avons défini les différents outils qui nous seront nécessaires pour l'analyse de la gestion des risques, dont nous aborderons les aspects pratiques dans la deuxième partie de notre étude.

Conclusion de la première partie

Cette première partie de notre étude a été consacrée au cadre conceptuel et théorique de la gestion de la TVA. Elle nous a permis d'appréhender le concept de la gestion fiscale, la notion du risque ainsi que l'audit comme instrument pour la gestion de ce dernier.

L'importance, la complexité et l'instabilité de la législation fiscale génèrent de plus en plus des risques. La fiscalité est perçue comme une contrainte dont la maîtrise est difficile. Or, il n'est pas toujours possible, compte tenu des conditions du contrôle et du caractère ponctuel de la mission d'audit fiscal d'opérer tous les contrôles qui seraient nécessaires. De même, dans certains cas, l'irrégularité est beaucoup plus délicate à apprécier, ce qui rend difficile de déterminer l'ampleur du risque et des sanctions auxquelles s'expose l'entreprise en conséquence.

En opérant un contrôle de la régularité et de l'efficacité, l'audit fiscal poursuit un double objectif:

- un objectif fiscal en renseignant l'entité auditée sur sa situation fiscale;
- un objectif extra-fiscal: En fournissant des informations sur l'existence et l'ampleur d'un risque, en portant un jugement sur l'opportunité de décisions fiscales passées ou envisagées, l'audit fiscal se présente comme une aide à la décision de gestion.

Dans la deuxième partie nous essayerons de porter une appréciation sur la gestion de TVA au sein de la société SIM. Elle nous permettra d'avoir une connaissance pratique des risques liés processus de la gestion de la TVA dans l'entreprise. Leurs analyses permettront d'améliorer le dispositif de contrôle interne pour une bonne gestion de ces risques et de proposer une cartographie spécifique à la Gestion de la TVA.

DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE

La gestion de la TVA est au cœur du fonctionnement de l'entreprise. Elle fait intervenir pratiquement tous les services de ce dernier.

Dans la partie précédente, nous avons fait une prise de connaissance théorique sur la fiscalité en particulier la gestion de la TVA, l'audit de la gestion de la TVA. Et à travers de cette prise de connaissance nous avons défini un modèle d'analyse et des outils qui nous permettront de mener notre mission d'audit.

La deuxième partie présente le déroulement effectif de notre étude, en ce sens que c'est dans cette partie que nous allons présenter la SIM et énoncer l'approche méthodologique et la réalisation de notre travail. Nous présenterons et analyserons ensuite les résultats de l'étude empirique.

Nous ferons enfin des constats sur les impôts et taxes payés par la SIM ainsi que des propositions d'amélioration du système existant.

Chapitre 4 : PRESENTATION DE LA SOCIETE D'INGENIERIE ET DE MAINTENANCE

L'audit, en toutes ses variétés, exige de la part de l'auditeur une excellente connaissance globale de l'entreprise qui lui permettra par la suite d'orienter ses travaux et de réaliser ses recherches. Ainsi ce chapitre nous permettra, de prendre connaissance de la SIM de son fonctionnement, ses activités et de son organisation.

Dans ce chapitre, nous verrons l'historique de la SIM, la composition de son capital social, son objet social, la gamme de ses produits, ses moyens et son organisation.

4.1. Historique et secteur d'activité de la SIM

La SIM (Société d'Ingénierie et de Maintenance) est une filiale du groupe français AVONS. Créée en 2006 au Sénégal, la SIM est une Société A Responsabilité Limitée (SARL) au capital de 1000 000. Elle est située dans la zone industrielle dakaroise sise à Hann bel air.

La principale activité de la SIM est la production et la commercialisation d'emballages plastiques. L'activité de production est au cœur d'une société industrielle telle que SIM Sarl. Exercée à l'usine de ladite société, cette activité s'occupe de la transformation des matières premières dont les principales sont le polyéthylène et le polypropylène qu'elle importe de la France.

Elle utilise un procédé de mise en forme telle que l'extrusion soufflage PEHD (Polyéthylène Haute Densité) et PET (Polyéthylène Téréphtalate) afin d'avoir des corps creux destinés au conditionnement de ses produits.

Parmi ces produits nous pouvons citer :

- bouteilles PET de contenance ½ litre ;
- bouteilles PET de contenance 1 litre ;
- bidons PET de contenance 5 litres ;
- bidons PET de contenance 10 litres ;
- bidons PEHD de contenance 20 litres ;
- fûts PEHD de contenance 100 litres ;
- fûts PEHD de contenance 200 litres.

Toutefois la SIM propose cette gamme de produits précitée tout en offrant également la possibilité de les personnaliser ou de les adapter aux besoins du client par la mise à sa disposition de moyens techniques et de compétences adéquates.

Pour mener à bien cette activité, l'usine de la société SIM est divisée en deux sections encore appelées ateliers qui sont :

- un atelier de fabrication des emballages de dernière génération (normes agroalimentaires européennes) composé de :
- un atelier de conditionnement : enfin, les bouteilles fabriquées et classées en quantités égales sont conditionnées et prêtes pour la livraison via le stockage.

4.2. Structure organisationnel de la SIM

Avec une dizaine d'employés, la SIM Sarl a une structure simple et composée de :

- Une direction générale ;
- Trois services dépendant de la direction générale à savoir :
 - le service commercial ;
 - le service comptabilité ;
 - le service production.

L'organigramme de SIM nous donne un éclairage sur la structure générale de l'entreprise (**annexe 3**).

4.3. Fonctionnement de la SIM

La SIM dispose d'un organe de décision et de gestion opérant dans divers services.

4.3.1. L'organe de décision : la direction générale

La Direction Générale agit sur tous les services de l'entreprise. Elle est considérée comme le sommet hiérarchique de l'entreprise parce que source de toute décision liée au fonctionnement de l'entreprise. Organe suprême chargé de la définition et du suivi de la mise en œuvre de la politique générale de l'entreprise sous tous les plans, la direction générale résoud les problèmes survenus dans les différentes sections de l'entreprise.

Outre ces prérogatives la direction générale est chargée :

- de la coordination générale des activités ;
- du suivi des transferts pour règlement des fournisseurs ;
- de la signature des documents sortant de l'entreprise.

4.3.2. L'organe de gestion

L'organe de gestion de la SIM opère dans divers services qui sont :

- le service commercial ;
- le service comptabilité et contrôle de gestion ;
- le service production.

4.3.2.1. Le service commercial

Le service commercial a pour objectif de définir le chiffre d'affaires de l'entreprise à réaliser.

Pour ce faire ses prérogatives sont multiples et divers :

- il est à la quête des clients par des prospections ;
- il est chargé d'établir les factures des clients ;
- il délivre les ordres de fabrication (OF) destinés au chef d'usine ;
- il établit les bordereaux de livraisons.

4.3.2.2. Le service comptabilité et de contrôle de gestion

Le service comptabilité et contrôle de gestion est une banque d'informations car il est à la fois offreur et demandeur de celles-ci. En relation permanente avec les autres services qui sont tenus de lui fournir les informations dont il a besoin, il est sous le haut patronage de la direction générale. Ses activités se résument en :

- la collecte et la centralisation des informations comptables et financières dans le but de dégager les documents de synthèses et les états financiers ;
- la collecte et le traitement des informations sociales pour la gestion du personnel et des charges de personnel ;
- le suivi de la fiscalité ;
- la gestion du contentieux client ;

- il assure la solvabilité de la société à l'égard des tiers ;
- il contrôle la gestion des ressources de l'entreprise ;
- il établit l'inventaire de tous les biens et dettes dont dispose l'entreprise en fin d'exercice. il s'occupe de la gestion des immobilisations de l'entreprise.

4.3.2.3. Le service production

Le service production est chargé de l'exécution des ordres de fabrication qu'il reçoit du service commercial. Ce service vérifie la bonne marche des équipements de production et informe la direction générale des différents dysfonctionnements qu'il pourra relever. En gros il s'occupe de l'activité de fabrication.

4.4. Les sociétés partenaires de la SIM

Les partenaires de SIM sont constitués des clients, des fournisseurs et des concurrents.

4.4.1. Le Client SUNOR

La société SUNOR est une société cliente de la SIM. Elle regroupe 2 types d'activités :

La distribution de produits de consommation au Sénégal : elle est une des plus grandes entreprises agroalimentaires du pays avec plusieurs centaines de grossistes, plus de 20.000 points de vente ;

L'exploitation de la filière arachide du Sénégal est la plus grosse filière agricole du pays.

A sa création, SUNOR ressentait la nécessité de disposer d'une source fiable d'approvisionnement en emballages qui devait pallier les insuffisances en qualités et quantités. Il n'avait pas les moyens financiers suffisants pour couvrir à la fois ses besoins d'investissements prioritaires relatifs à la rénovation et à la réhabilitation de son outil industriel et ceux nécessaires à la réalisation de ce nouvel investissement. Ainsi un accord a été convenu entre SUNOR et la SIM afin de s'assurer une meilleure qualité des emballages.

En effet, la SUNOR a mis à la disposition de la SIM un site en location pour la production des emballages. Il faut aussi noter qu'elle a sous-traité la gestion des ressources humaines à SUNOR qui lui facture cette prestation en contrepartie.

4.4.2. Le fournisseur M2A

Créée en 1998 en France, M2A est une société partenaire de la SIM. Elle est spécialisée dans l'exportation des produits alimentaires, et industriels vers l'Afrique. La société livre à des clients spécialisés dans la distribution (grossistes, importateurs, chaînes de distribution) ainsi que les industriels à qui il livre des consommables. Ainsi, pour ses besoins en matières premières, préformes et pièces de rechanges la SIM fait appel à M2A qui représente le central d'achat.

4.4.3. Le transitaire TRANSFRET

TRANSFRET est une société anonyme au capital social de 80 millions agréée dans les opérations de douanes et le fret, gère de tout ce qui est déclaration en douane, manutention, organisation du transport, et expéditions des marchandises importées par la SIM.

TRANSFRET est membre IATA (cargo agent), FIATA (individual member) et d'autres réseaux internationaux de transitaires comme Universal Freight Organisation (U.F.O) et Sea et Air Association (A.S.A).

4.4.4. Les concurrents

La concurrence est la rivalité entre plusieurs personnes, plusieurs forces qui poursuivent les mêmes buts. Pour Denis LINDON, la concurrence englobe « tous ceux qui cherchent à satisfaire les mêmes besoins à travers les mêmes produits mais également ceux qui pourraient offrir des nouvelles façons d'y parvenir ». Les concurrents de la SIM dans le marché sénégalais sont la FUMOA Plast Industrie, Soplad.

Conclusion Chapitre 4

La présentation de la SIM nous a permis de recenser un bon nombre d'information sur la société, sur son environnement interne et externe. Une bonne prise de connaissance facilitera la mission dans la mesure où nous saurons comment orienter nos investigations afin de faire un programme de travail adéquat.

Toutefois, d'autres aspects seront éclaircis par l'entretien et le questionnaire.

Chapitre 5 : Description du processus de la gestion de la TVA

La description des différentes procédures nous permet de comprendre le processus pour aboutir à la liquidation de la TVA. Toutefois, il est indispensable pour la performance et bon fonctionnement d'une entreprise, qu'il existe un dispositif qui lui permette de maîtriser ses activités. Ce dispositif se caractérise par la mise en place au sein de l'entité d'un système d'organisation, des méthodes et des procédures visant à garantir l'atteinte des objectifs et la pérennité de cette dernière.

Ce chapitre sera divisé en deux sections :

- dans la 1ère nous allons procéder à la description du processus de gestion de la TVA sur les sociétés tel qu'il est pratiqué chez SIM Sarl ;
- et dans la 2nd nous identifierons les dispositifs de contrôle interne mis en place, lui permettant de maîtriser les risques.

5.1. Description du processus de la gestion de la TVA

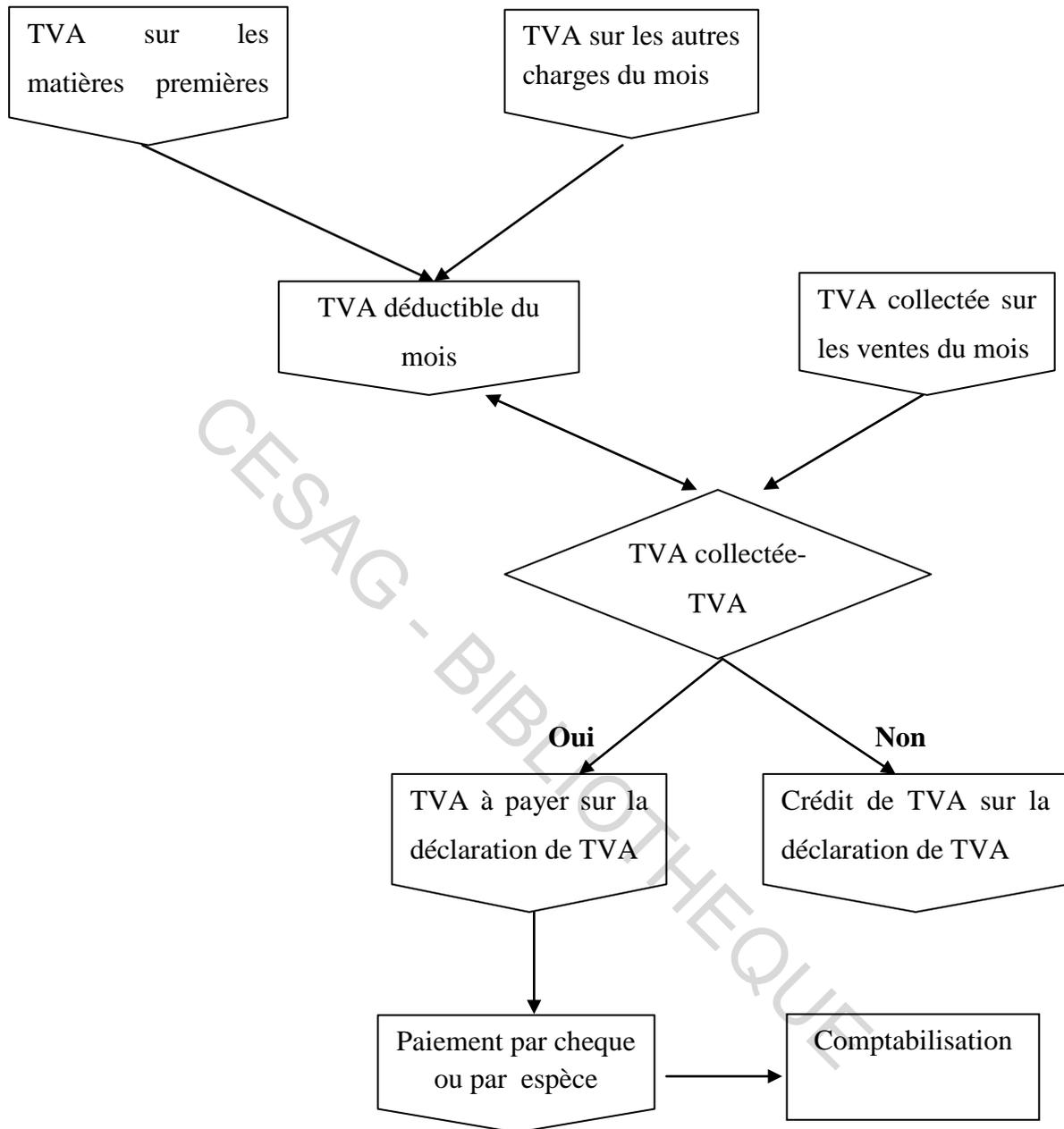
Le processus de la gestion de la TVA regroupe l'ensemble des activités qui tournent autour de la TVA dès l'arrivée des marchandises au port jusqu'au paiement de la taxe.

Le processus de gestion de la TVA décrit lors de l'entretien auprès des différents acteurs et essentiellement celui de la réalisation et du contrôle des travaux relatifs au traitement des informations comptables et fiscales, à l'établissement de la déclaration, à la liquidation et à la comptabilisation de la taxe.

La gestion fiscale de la société est assurée par le chef comptable et un conseiller fiscal.

Nous allons décrire ce processus à partir du flowchart ci-dessous :

Figure 15 : Description du processus de la gestion de la TVA de la SIM



Source : Nous –même

5.1.1. Traitement des informations comptables et fiscales

Le chiffre d’affaire de la société constitue l’assiette de la TVA. Il est déterminé à partir des ventes effectuées par la société au cours du mois.

A la fin de chaque mois, le chef comptable imprime un grand livre du compte « vente». Ce dernier lui permet d'analyser les comptes de la SIM afin de déterminer le chiffre d'affaire du mois qui servira de base pour la détermination la TVA à payer.

Sachant qu'au cours du mois, toutes les factures de ventes et achats ont été reçues et enregistrer au jour le jour.

5.1.2. Etablissement des auxiliaires de comptabilité

La tenue des auxiliaires de comptabilité est souvent recommandée afin d'avoir une vision détaillée de la comptabilité. Elle se fait le plus souvent sur un tableur Excel.

L'auxiliaire de la TVA est l'outil indispensable pour remplir le formulaire de la déclaration. Le chef comptable détient une auxiliaire sur la TVA qui remplit toutes les conditions de fond et de forme de la déclaration.

L'imprimé de la Taxe est déposé au plus tard le 15 du mois , la date butoir pour déclarer la TVA à la Direction Générale des Impôts et Domaines.

5.1.3. Déclaration et Paiement de la TVA

La liasse fiscale est l'ensemble des documents établis par la société qui accompagnent le formulaire de déclaration de la TVA. Après avoir déterminé, le chiffre d'affaire ainsi que la TVA à payer, c'est l'établissement des documents qui accompagnent les formulaires de déclaration qui s'en suit.

Le chef comptable de la SIM dispose d'une procédure de déclenchement des opérations, ce qui lui permet d'éviter les retards dans l'établissement des déclarations, leur dépôt dans les délais et les liquidations des impôts et taxes. La coopération entre les deux agents du service comptable permet de disposer à temps des informations nécessaires pour établir les déclarations.

Le chef comptable remplit le formulaire de déclaration. Les déclarations établies, sont transmises au conseiller fiscal, elles sont par la suite visées et autorisées par le Directeur de la SIM. Ces contrôles sont matérialisés sur les pièces.

Les documents ainsi signés reviennent à la comptabilité qui en fait copie pour archivage. Les dirigeants ont mis en place un dispositif de contrôle afin de réduire les risques

5.2. Dispositifs de gestion des risques

Une entreprise quelle que soit son activité et sa taille ne peut vivre et se développer sans CI, ses jours risquent fort d'être comptés. Selon Renard (2010 :170), celui qui n'a pas d'objectifs ne risque pas de les atteindre. Cette parabole fait ressortir la nécessité d'instaurer un système de CI dans une entreprise dans le but non seulement de gérer, prévenir et maîtriser les risques mais également d'avoir une ligne de conduite et de pilotage.

A chaque processus d'une entreprise correspond des objectifs de CI bien définis. En matière d'IS, nous pouvons dire que le CI vise à s'assurer que les comptes de charges et de produits donnent une image fidèle des résultats de la société (Sardi, 2002 : 1058).

Toute fois, les objectifs visés par un bon CI en matière d'IS peuvent être entre autre de :

- s'assurer que le résultat traduit une image fidèle et est conforme à la réalité ;
- s'assurer du respect de l'obligation déclarative dans les délais impartis ;
- s'assurer de la disponibilité d'un personnel ayant une bonne connaissance de la fiscalité et une bonne lecture du CGI.

Dans cette section nous allons procéder à l'identification des dispositions des dispositifs de CI mis en place par SIM.

5.2.1. Dispositifs de contrôle interne mis en place par la SIM

Le dispositif de CI mis en place par SIM Sarl est basé sur une organisation qui définit et fournit le cadre dans lequel les activités nécessaires doivent être réalisées, planifiées, exécutées, suivies et contrôlées. Ce processus assure la communication d'informations pertinentes, fiables et diffusées en temps opportun aux acteurs concernés de la société afin de leur permettre d'exercer leurs responsabilités.

5.2.1.1. Organisation des contrôles

Le dispositif de contrôle interne mis en place, comprend un système visant à s'assurer de l'existence d'un processus d'identification des principaux risques liés à l'activité de la société.

Le management de gestion de risque de SIM, a mis en place un dispositif de contrôle interne qui se compose notamment : de deux niveaux de contrôle permanent et d'un niveau de contrôle périodique.

Premier niveau : les contrôles mis en place à ce niveau consistent en une surveillance permanente et opérationnelle des opérations. Ils portent sur le traitement et la gestion des opérations en cours de journée et sur la bonne fin des opérations et leur correcte intégration dans les systèmes comptables et de synthèse en fin de journée. Ces contrôles de 1^{er} niveau sont réalisés par chaque collaborateur dans le cadre naturel de ses activités quotidiennes (contrôle hiérarchique). Certes qu'il est difficile de contrôler soi-même ce qu'on fait, un contrôle de 1^{er} niveau est toujours important dans la gestion des risques afin d'éviter les erreurs répétitives.

De façon pratique, ce contrôle vise à s'assurer :

- de l'exactitude et de la conformité des opérations ;
- du déroulement correct des procédures et de leur adéquation à la nature des opérations;
- et enfin, des risques qui y sont associés.

Ce processus, en évolution continue, permet à SIM Sarl de découvrir et de corriger rapidement les situations anormales. Ce contrôle fait appel à la vigilance de chaque salarié de SIM Sarl dans le travail qu'il effectue quotidiennement pour l'amener à éviter ainsi le moindre risque d'erreur et à lutter pour la promotion d'une forte culture de contrôle.

Deuxième niveau : à ce niveau, les contrôles sont organisés à un niveau hiérarchique supérieur. On y retrouve tous les contrôles effectués par des services qui n'ont pas généré eux-mêmes les opérations. Chaque responsable de département a pour mission, dans le cadre de ses responsabilités d'organiser des contrôles réguliers, qui doivent être effectués dans chaque département périodiquement et régulièrement (sur une base mensuelle par exemple).

Dans la pratique ces contrôles permettent de valider la conformité du processus et des modalités de traitement relatives à une opération ou à un dossier, et de suivre de façon spécifique les différents risques qui s'y rattachent.

Ces contrôles permanents de 2^{ème} niveau portent sur :

- la conformité des opérations réalisées par la société, de son organisation et de ses procédures internes notamment :
 - o au respect des règles comptables en vigueur ;
 - o au respect de la législation fiscale en vigueur, dans le cadre des traitements extracomptables ;
 - o au respect des obligations de fonds et de formes exigé par la législation fiscale, en matière de dépôt des déclarations, de paiement des impôts et taxe etc.
 - o à la sécurité et la validation des opérations réalisées ;

Troisième niveau : à ce niveau du dispositif de CI cohabitent trois catégories d'acteurs en charge : la Direction Générale, le conseiller fiscal et le responsable comptable, qui doivent assurés un contrôle spécifique indépendant sur l'ensemble du dispositif de contrôle.

Toutefois, il convient de noter que les dispositifs de contrôle permanent et périodique mis en place par SIM Sarl, s'appuient sur des systèmes de contrôle intégrés aux processus opérationnels et fonctionnels.

5.2.2. Dispositifs de maîtrise des risques opérationnels liés à la gestion de la TVA

Il s'agit à ce niveau d'identifier de façon exhaustive les contrôles possibles de prévention, de détection ou de correction pouvant couvrir les risques liés au processus de gestion de la TVA avant de les évaluer. Un risque peut être couvert par plusieurs mesures de contrôle et de même qu'un CI peut servir pour couvrir plusieurs risques opérationnels (Anarisk, 2006 :3). En matière de gestion de la TVA, le dispositif de CI mis en place par la SIM permet de :

- vérifier le respect des règles et lois fiscales en vigueur ;
- détecter les erreurs comptables commises par l'entreprise qui ont des répercussions sur l'assiette imposable et par conséquent sur la TVA ;
- vérifier la conformité de la comptabilité à la réalité c'est-à-dire se rendre compte de la fiabilité des informations financières ;
- s'assurer de l'établissement de toutes les déclarations et leurs dépôts à la bonne date ainsi que leur règlement et leur comptabilisation ;
- vérifier la cohérence des paiements effectués et leurs liens directs avec les charges réelles dues par l'entreprise ;

- repérer les risques fiscaux générés par la non-conformité de l'entreprise à la loi ou par les erreurs déjà commises.

Ne disposant d'aucune procédure écrite, le dispositif de contrôle interne mis en place par la SIM a été appréhendé au moyen d'un questionnaire de contrôle interne administré au personnel en charge des questions fiscales. Pour ce faire, nous avons pour chaque risque identifié, recensé le dispositif de maîtrise existant, c'est-à-dire l'ensemble des mesures qui doivent permettre à l'entreprise d'éviter de faire face à un tel incident. En l'absence des procédures écrites nous nous sommes contenté de la description des procédures par les opérationnels.

Conclusion

Ce chapitre qui traite de la description de l'existant, nous a permis de décrire le processus de gestion de la TVA, de prendre connaissance des différents organes intervenants dans la gestion ou maîtrise des risques opérationnels de ce processus. Il nous a également permis d'identifier les dispositifs de contrôle interne mis en place par la SIM pour maîtriser ses risques opérationnels.

Dans le chapitre qui suit nous allons passer à l'audit en tant que tel afin de déterminer les risques liés à la gestion de la TVA

Chapitre 6 : L'AUDIT DE LA GESTION DE LA TVA DE LA SIM

Après avoir subi des redressements fiscaux importants à la suite des vérifications de la comptabilité portant sur les exercices antérieurs, le gérant de la SIM dans le souci de maîtriser dorénavant son risque fiscal, a confié au Cabinet FINEXCO la mission d'audit fiscal de son entreprise pour l'exercice 2008. Cette mission a pour objectif principal se prémunir contre éventuel redressement de la part de l'administration fiscale. Cette mission nous a semblé pertinente et intéressante, d'où l'écriture de ce mémoire.

Selon Evariste AHOUANGANSI, l'audit fiscal consiste à vérifier si :

- l'entreprise s'acquitte régulièrement de ses impôts ;
- les bases imposables sont correctement définies ;
- les délais sont respectés ;
- les régimes fiscaux particuliers sont maîtrisés ;
- les contentieux dus aux contrôles fiscaux ne sont pas lourds de conséquences.

Le chapitre précédent a fait l'objet de prise de connaissance de la société. Et de ce fait, sur ce chapitre nous passerons directement sur les autres étapes de l'audit à savoir l'examen du système de contrôle interne et du système d'information et la révision des comptes liés à la gestion de la TVA.

6.1. L'examen du système de contrôle interne et du système d'information

Cette phase permet à l'auditeur d'évaluer les procédures et les systèmes, manuels ou informatisés, utilisés au sein de la SIM.

Cette étape de la démarche doit nous permettre d'apprécier l'efficacité du système de contrôle interne et du système d'information et de communication de l'entreprise.

Nos tâches consistent à étudier et examiner les procédures pour détecter les insuffisances fiscales qu'elles contiennent afin de proposer des instructions additionnelles pour tenir compte du paramètre fiscal.

L'évaluation du contrôle interne consiste aussi à évaluer à travers les outils traditionnels de l'audit c'est-à-dire le questionnaire, la grille d'analyse, l'entretien, l'existence ou l'absence de

définition des tâches, des objectifs et directifs de travaux fixés au service fiscal ou à défaut aux personnes chargées des questions fiscales.

6.1.1. Evaluation du contrôle interne spécifique à la gestion de la TVA

Nous sommes donc amené à centrer nos contrôles sur la fonction fiscale au sein de l'entreprise et étudier en particulier le mode de traitement réservé aux problèmes fiscaux au sein de l'entreprise auditée.

L'évaluation du contrôle interne s'articulera en deux volets qui sont l'existence d'un système de contrôle interne et la vérification du bon fonctionnement.

6.1.1.1. L'existence d'un système de contrôle interne

La SIM ne possède de manuel de procédures écrit. Toutefois il y'a des usages quotidiennes concernant toutes les procédures de la société.

Le processus de gestion de la TVA décrit lors de l'entretien auprès des différents acteurs est essentiellement celui de la réalisation et du contrôle des travaux relatifs au traitement des informations comptables et fiscales, à l'établissement des déclarations, à la liquidation et à la comptabilisation de la TVA.

- **Approvisionnement.**

Le service commercial se charge de tout l'approvisionnement de la SIM

Les Bons de Commende sont établis en 3 exemplaires qui seront dispatchés de la manière suivante :

- une copie pour archivage au service commercial
- une copie pour la comptabilité pour rapprochement BC/ BL/facture ;
- une copie au fournisseur.

- **Vente**

Le principal client de la SIM est la SUNOR. Ce dernier remet ses bons de commande au service commercial pour facturation. La facture pro forma est envoyée au chargé de l'approvisionnement de la SUNOR pour approbation.

La facture définitive est établie par le service commercial grevée de la TVA. Ce dernier conserve une copie de la facture destinée à la classification des pièces justificatives, envoie une copie au service comptable pour, et une autre au chef d'usine pour préparation de la commande.

Deux exemplaires de bordereau de livraison seront établis et remis au chauffeur que le réceptionnaire des marchandises signera à l'arrivée.

- **Traitement des informations comptables et fiscales**

La gestion comptable et fiscale de la SIM est assurée par le chef comptable.

La tenue de comptabilité se fait au jour le jour avec les pièces justificatives. Le chef comptable, diplômé en Master en comptabilité, se charge de vérifier du respect des conditions de fond et forme des factures déduites de la TVA.

- **l'établissement des déclarations**

Le respect des règles fiscales au niveau de l'exactitude arithmétique, l'étude des procédures d'envoi de déclarations fiscales, les vérifications et le contrôle utilisés de l'entreprise sont les tâches du chef comptable.

En effet, à la fin de chaque mois, il élabore un tableau Excel pour déterminer la TVA déductible et la TVA collectée et enfin dégager la TVA à payer.

6.1.1.2. Vérification de l'application des procédures

Pour chacune des étapes retenues, nous nous sommes assuré que :

- la séparation des fonctions non compatibles pour éviter les malversations
- toutes les opérations soumises à la TVA ont été traitées et enregistrées de façon exhaustive
- toutes les factures grevées de TVA sont réelles afin d'éviter l'enregistrement de TVA fictive
- les factures sont enregistrées à la bonne période pour répondre au principe de la séparation des exercices.

- les procédures de traitement de l'information ont été respectés à savoir que les factures comportaient les visas et contrôles nécessaires

Pour ce fait, nous avons procéder par échantillonnage. Un échantillon de 5 factures soumises à la TVA a été sélectionné à partir du grand livre pour s'assurer réellement du respect des processus. Dans le tableau suivant, nous allons faire des constats, identifier les risques opérationnels, et déterminer leurs conséquences sur l'entreprise.

Tableau 3 : Test de conformité

Tâches	Application de la procédure	
	Oui	Non
séparation des fonctions		×
les factures ont été traitées et enregistrées de façon exhaustive	×	
Les factures grevées de TVA sont réelles afin d'éviter l'enregistrement de TVA fictive	×	
Les factures sont enregistrées dans l'année	×	
Toutes les factures comportent les visas et les contrôles		×

Source : Nous-mêmes

6.1.2. Examen du système d'information

La SIM possède un système d'information efficace par l'instauration ou non de moyens d'alerte et de surveillance.

Ainsi, nous nous sommes fondés sur ces différents travaux réalisés pour analyser les moyens mis en place au sein de l'entreprise pour capter l'information fiscale, puis inspecter le mode de traitement de cette information.

L'existence d'un logiciel de gestion intégré permettant de reconstituer les ventes de l'entreprise d'une période à partir des résultats de l'inventaire physique et des données comptables, constituent un moyen d'alerte efficace.

Ainsi, nous nous sommes assuré que, pour chaque élément de stock, le système d'information de l'entreprise permet de restituer l'équation suivante:

Stock initial (stock de début de la période) + Achats de la période – Pertes et autres sorties justifiées – stock final (stock inventorié) = Ventes de la période

Les écarts imputables notamment aux pertes, rejets, dons, détériorations, avaries doivent être expliqués par des pièces probantes (exemple: constat d'huissier notaire, etc.)

Cet aspect de la démarche est centré sur l'analyse des conditions et du mode de traitement des questions fiscales à l'intérieur de l'entreprise. Il reste, toutefois que les contrôles prennent ici une coloration plus marquée sur les aspects de la gestion fiscale.

Pour capter l'information fiscale spécifique à l'efficacité, nous avons collecté des informations sur l'exercice en l'absence du service fiscal, sur des différentes personnes chargées des problèmes fiscaux à l'intérieur comme à l'extérieur ou encore sur la documentation utilisée.

6.2. L'audit de compliance et d'opportunité

L'audit de la gestion de la TVA vise deux objectifs :

- la conformité de l'entreprise aux réglementations en vigueur
- l'opportunité c'est-à-dire s'assurer que l'entreprise a profité de toutes les opportunités et avantages offerts par la législation.

6.2.1. L'audit de compliance ou audit de conformité

L'audit de compliance permet de souligner les principales causes de défaillance de l'entreprise en matière de régularité fiscale et d'adopter, en conséquence, les mesures destinées à pallier les carences constatées au niveau des procédures, ou encore au plan de l'organisation et du fonctionnement du service fiscal. En cela, l'audit de la gestion de la TVA assure une mission de détection et de prévention; il œuvre dans le sens d'une plus grande sécurité fiscale de l'entreprise et contribue à l'amélioration du niveau de maturité de la gestion fiscale.

Par conséquent, l'audit de conformité nous mène à :

- L'examen du respect par la société de toutes ses obligations fiscales de fond et de forme
- la comptabilité constitue la principale base du contrôle fiscal et, par conséquent, de découverte de défaillances fiscales, la démarche la plus rationnelle semble celle qui consiste à procéder à des vérifications comptables à vocation fiscale.

6.2.1.1. Le contrôle du respect des règles de forme

A l'évidence dans un système déclaratif comme la TVA, les problèmes liés à la forme sont très fréquents. De fait, nous devons opérer un nombre important de contrôles à ce niveau.

Nous nous sommes assuré que la SIM souscrit effectivement les différentes déclarations mensuelles et qu'elle utilise les imprimés adéquats. Ainsi avec ces déclarations nous avons vérifiés si elles étaient bien remplies et ne présentent d'incohérence arithmétique.

La concordance des informations comptables et de façon générale sera étudiée sur les tableaux de concordance de la SIM pour justifier à priori les sommes portées sur les déclarations. (Annexe 4)

Les contrôles portent aussi sur le respect des délais qui occupe une place importante dans la mesure où les pénalités dues pour défaut de paiement des impôts peuvent être lourdes.

De ce fait, nous avons vérifié corrélativement l'existence d'un échéancier et l'absence de pénalités de retard dans la comptabilité pour dépôts tardifs des déclarations.

Le test de conformité et de permanence (Annexe 2) nous a permis de nous renseigner sur l'aptitude à la SIM à se conformer aux dispositions de fond mais aussi de forme et de délai auxquelles elle est soumise.

6.2.1.2. Vérifications comptables à vocation fiscale

Les vérifications comptables à vocation fiscale ont pour objet la validation de la charge de l'impôt de l'entité auditée ainsi que l'identification et la quantification des risques fiscaux auxquels cette entité peut se trouver exposée du fait de l'inobservation des règles fiscales. (M. H. Pinard-Fabro, Audit Fiscal, Editions Francis Lefebvre, 2008, P.13).

La comptabilité est la base de calcul de l'assiette, mais aussi la base du contrôle fiscal. Par conséquent, nous avons procédé à l'audit à toutes les étapes du processus de la gestion de la TVA.

- **L'audit du fait générateur de la TVA**

Le fait générateur, c'est l'événement qui donne naissance à la dette du redevable envers le trésor. Ainsi nous allons distinguer le fait générateur des opérations et leur exigibilité.

Les importations : le dédouanement des marchandises constitue le fait générateur. Nos contrôles s'accroissent sur les factures de fournisseurs et leurs factures de douanes auprès du transitaire.

Ainsi toutes les factures de fournisseurs étrangers ont été accompagnées des factures de douane qui justifient la TVA déductible sur les importations.

La vente des marchandises : En effet les opérations susceptibles de rapporter de la TVA sont les opérations de ventes, les livraisons à soi-même au niveau du compte résultat.

Et au cours de l'année audité la SIM n'a pas effectuée de livraison à soi-même donc nous nous intéressons sur les opérations de vente de produits finis.

Le fait générateur de la vente des marchandises est la livraison. En effet toutes les factures de vente doivent être accompagnées des bordereaux de livraisons.

- **Le contrôle des taux appliqués**

La SIM est assujetti au régime réel normal. Elle applique sur toutes ses opérations un taux de 18%.

- **L'audit de l'assiette et le contrôle des déductions en matière de TVA**

L'assiette imposable à la TVA est le montant sur le quel on applique le taux d'imposition pour obtenir l'impôt dû.

Ainsi, nos contrôles se sont orientés sur le calcul de l'assiette de la SIM. Si cette dernière distingue dans la détermination de la base imposable entre le régime intérieur et le régime d'importation.

Pour le calcul de la base imposable, la SIM utilise des tableaux Excel afin de recenser toutes les factures grevées de TVA et conformes pour la déduction.

Toutefois certaines factures ont été déduites alors qu'elles ne sont pas fiscalement déductibles. Ces factures concernent souvent des factures d'électricité ou d'eau qui sont au nom du directeur de la société. Ce qui peut être l'objet d'un redressement fiscal.

Pour le régime d'importation, la vérification s'impose sur l'assiette imposable qui doit être constituée de la valeur en douane tout droits et taxes inclus à l'exclusion de la TVA elle-même.

A ce niveau, la SIM a une TVA suspendue du fait de l'absence de la facture du transitaire. Toutefois cette TVA est récupérée au fur à mesure qu'ils recevaient les factures.

- **L'audit du reversement de la TVA**

La survenance de certains événements peut amener l'entreprise à reverser la TVA initialement déduite en totalité ou en partie. De ce fait, nous devons procéder au calcul du montant à reverser.

Ces événements peuvent être des cessions alors que la SIM n'a pas fait de cessions.

6.2.1.3. Analyse des risques identifiés

L'analyse des risques est une étape particulièrement importante dans le processus de maîtrise des risques opérationnels dans ce sens où elle permet aux dirigeants des entreprises de connaître et d'analyser les causes et conséquences des risques en vue de prendre ou renforcer les mesures de contrôle nécessaires pour les maîtriser (Renard, 2006:122),.

Sur le plan pratique, analyser les risques opérationnels consiste à mettre en revue les risques potentiels et de les évaluer en fonction de la probabilité de leur survenance. Sur la base de l'entretien avec le personnel en charge de la gestion fiscale et les contrôles faites, nous avons pu aboutir aux résultats suivants :

Tableau 4 : Identifications des risques

Etapes du processus		Risques potentiels	Risques fiscaux	Evaluation
Traitement comptable et fiscal	R1	Irrégularité et/ ou erreur dans les enregistrements comptable	Risques comptables	Faible
	R2	Double comptabilisation de certain(e)s charges et produits	Risques comptables	Faible
	R3	Omission volontaire ou non de certaines charges et de certains produits	Risques comptables	Moyen
	R6	Irrégularité dans la détermination de l'assiette	Risques de compliance	Elevé
Etablissement des documents de la liasse	R7	Irrégularité dans l'établissement des déclarations (Déclaration mal établie)	Risques opérationnels	Elevé
	R8	Retard dans l'établissement des déclarations	Risques de compliance	Elevé
Déclaration de la TVA	R9	Déclaration erronée des sommes dues	Risques de compliance	Moyen
	R10	Retard dans le dépôt des déclarations	Risques opérationnels	Faible
	R11	Liasse remise incomplète	Risques de compliance	Elevé
	R12	Incohérence entre les documents composants la liasse fiscale	Risques opérationnels	Faible
Paiement de la TVA	R13	Paiement tardif de la TVA	Risques de compliance	Elevé
	R14	Défaut ou insuffisance de paiement de la TVA	Risques de réputation	Moyen
Comptabilisation	R15	Erreur d'imputation	Risques de compliance	Faible
	R16	Double comptabilisation d'un paiement	Risques comptables	Elevé
	R17	Erreur dans la saisie des	Risques comptables	Faible

		opérations		
--	--	------------	--	--

Sources : Nous-même

Ainsi les risques jugés :

- faible : sont ceux qui sont probables, mais ne sont pas survenus au cours des exercices contrôlés.
- moyen : sont des risques qui surviennent une fois sur deux ;
- élevé : sont ceux qui ont conduit l'administration fiscale à ouvrir une procédure de vérification sur pièce au sein de la société. Cette catégorie de risques est déjà survenue plus d'une fois.

A partir de cette évaluation nous pouvons dire que la gestion fiscale de la SIM est fragile compte tenu du manque de qualification des personnes qui exécutent ses opérations au quotidien. Toutefois, des contrôles supplémentaires nous permettrons à mettre en exergue les forces et les faiblesses du dispositif en place et de proposer actions permettant de les maîtriser.

6.2.2. L'audit d'opportunité

En matière de contrôle de régularité, l'audit fiscal permet d'apprécier la conformité ou non à la règle fiscale des opérations ou décisions examinées et donc une revue des failles et irrégularités existantes.

En revanche, pour le contrôle d'efficacité fiscale, l'approche est plus complexe du fait que nous devons révéler les oublis commis par l'entreprise particulièrement pour les régimes de faveur dont elle aurait pu bénéficier.

De même, ce second volet de la mission d'audit fiscal doit mettre en exergue les opérations que l'entreprise pourrait ou aurait pu traiter fiscalement de façon plus opportune.

Ainsi, cette appréciation est nécessairement relative en raison de telle dépendance à des conditions propres aux faits examinés et au contexte particulier dans lequel se trouve l'entreprise auditée.

L'efficacité fiscale paraît comme une notion assez fluctuante, résultant d'un dosage entre les ressources juridiques et fiscales de chaque entreprise.

Dans un premier temps nous avons effectué le contrôle de l'efficacité, puis dans un second temps le contrôle des choix fiscaux.

6.2.2.1. Contrôle du cadre de l'efficacité fiscale

L'objectif de cette étape de la mission est d'examiner le dispositif fiscal de l'entreprise permettant de concourir à l'efficacité fiscale.

Pour mener à bien ce contrôle, nous avons eu recours aux questionnaires, à l'entretien, à l'observation et à l'analyse documentaire. Nous avons examiné l'ensemble des procédures mises en place par la SIM permettant de favoriser son efficacité fiscale.

La vérification du cadre de l'efficacité fiscale repose essentiellement sur l'examen du tableau de bord fiscal.

Ce contrôle consiste à examiner le dispositif fiscal de l'entreprise permettant de concourir à l'efficacité fiscale.

De manière générale, un tableau de bord présente l'intérêt de permettre un meilleur pilotage au quotidien grâce à une meilleure lisibilité de l'activité par l'intégration des dimensions politiques, administratives et techniques au sein d'une démarche qualité. Il doit permettre l'anticipation des événements par une analyse combinée de différents types d'informations. En tant qu'outil de gestion, il doit permettre une meilleure coordination au sein de l'entreprise ainsi qu'une communication rapide, simple et dynamique de l'information fiscale.

La SIM n'a pas de tableau de bord fiscal donc il est impossible de mesurer son efficacité dans cette mission.

6.2.2.2. Contrôle des choix fiscaux.

L'efficacité résulte d'un usage intelligent de la fiscalité. Raison pour laquelle, l'entreprise doit être en mesure d'adapter un comportement plus dynamique à l'égard du paramètre fiscal en exerçant des choix fiscaux plus ou moins judicieux et par voie de conséquence moduler la charge fiscale qu'elle supporte.

Les choix peuvent être tactiques ou stratégiques. Ils doivent être en harmonie avec le but et la politique générale de l'entité qui peut être la recherche d'un effet et d'un résultat fiscal. Ces

options sont subordonnées au respect de conditions et limites relatives au chiffre d'affaires, à la nature de l'activité, au délai, et à un agrément.

Il s'avère donc que si l'entreprise ne remplit pas les conditions exigées ou cesse de les satisfaire, il encourt la décrépidité de l'option et de même l'exposition à des amendes.

L'entreprise court également d'autres risques plus délicats qui peuvent être le risque d'application des options écartées c'est-à-dire qui ne sont plus en vigueur ou une mauvaise interprétation des options par les responsables fiscaux ou encore le risque de remise en cause ultérieure du choix.

Nous disposons d'informations suffisantes pour sensibiliser la SIM sur l'importance de l'écart existant entre l'efficacité fiscale potentielle et l'efficacité fiscale atteinte. Les outils utilisés sont les outils traditionnels de l'audit qui sont les questionnaires, les entretiens, l'examen direct des comptes et des documents de l'entreprise.

Cependant, nous n'avons pas identifié de choix fiscaux particuliers opérés par la SIM au titre de l'exercice 2012, qu'il soit tactique ou stratégique..

Conclusion

Tout au long de ce chapitre, nous avons procédé, sur la base des outils énumérés dans la méthodologie de l'étude, à un audit de la gestion de la TVA.

Ainsi, compte tenu des défaillances et des dysfonctionnements observés lors de nos contrôles, nous allons dans la suite de notre étude, procéder à la présentation des résultats de notre travail, à leurs analyses et pour terminer, proposer des plans d'action et formuler des recommandations

Chapitre 7: ANALYSE DES RESULTATS ET RECOMMANDATIONS

Après toutes les vérifications effectuées, nous allons dans ce chapitre procéder à la présentation et à l'analyse des résultats des travaux réalisés dans le chapitre précédent. Ensuite, nous proposerons des plans d'actions ainsi que des recommandations qui vont permettre à la SIM d'améliorer son processus de gestion de l'impôt sur les sociétés.

7.1 Présentation des résultats des contrôles effectués

Sur la base des contrôles effectués, il s'ensuit que :

- les procédures comptables en matière de comptabilisation des opérations et détermination de l'assiette sont respectées, en dépit de quelques lacunes constatées concernant l'imputation de certains comptes ;
- qu'il existe un processus visant à assurer la bonne pratique des règles fiscales, mais son application n'est pas toujours effective, compte tenu d'un manque d'approfondissement des connaissances des agents dans le domaine fiscal. Ce qui explique parfois les difficultés auxquels ils sont confrontés, quant à l'interprétation et l'application de certaines règles fiscales ;
- le dispositif mis en place permet d'assurer la transmission des éléments jugés nécessaires à la déclaration de la TVA;
- qu'il existe un processus visant à s'assurer que la déclaration est établie de manière à ce qu'elle ne comporte pas d'erreurs significatives et que l'impôt soit déclaré puis payé dans les délais prévus par la loi. Mais force est de constater que son application n'est pas toujours respectée.
- aucun contrôle d'un niveau supérieur n'est effectué sur le traitement des opérations comptables et fiscales. Le dispositif de contrôle interne en place ne permet pas de faire un meilleur suivi des tâches qui ont été exécutées, à un niveau donné.
- il n'existe aucune séparation des fonctions d'exécution, de calcul, d'enregistrement, de contrôle, de paiement et de préparation des documents qui accompagnent la déclaration. Ce cumul de fonctions est à l'origine de nombreuses erreurs que l'on a constatées, notamment, dans l'exécution des tâches fiscales.
- il convient de noter aussi que la SIM dispose d'une personne qui traite des opérations fiscales. Il ne s'agit pas réellement d'un service fiscal compte tenu de la taille de cette société. Cependant l'effectif au niveau du service comptable est insuffisant.

- sur le plan organisationnel, la SIM ne dispose pas d'un manuel de procédures dressant la liste des actions permettant d'aboutir à un meilleur résultat. Bien que les tâches soient définies et que les responsables sachent comment et quand agir, le processus n'est pas défini et mentionné dans un document.
- la documentation fiscale est carrément inexistante. Pour ce qui est des documents que la société possède, nous pouvons conclure qu'ils ne sont quasiment pas exploités ;
- le responsable du service comptable n'a jamais participé à des ateliers de formation ou des séminaires afin de renforcer et mettre à jour leurs connaissances en matière fiscales. L'instabilité et la complexité des textes l'exigent ;
- la SIM a également recours à un consultant externe pour éclairer la société sur certains aspects fiscaux.

7.2 Analyse des résultats de l'audit

Les résultats de l'audit des systèmes comptables de la SIM porte surtout sur l'évaluation du contrôle interne et le contrôle des comptes.

7.2.1 Analyse des résultats de l'évaluation du contrôle interne

L'évaluation du système de contrôle interne nous a permis de relever les forces et les faiblesses de la SIM

Il s'agit pour les forces:

- la déclaration d'existence, l'accomplissement des formalités d'identification fiscale auprès de l'administration fiscale;
- l'inscription au Registre du Commerce et du Crédit Mobilier (RCCM) ;
- la prévision des impôts et taxes dans la budgétisation, témoigne de l'intérêt porté aux questions fiscales;
- l'équipement en matériel informatique constitue également un atout pour les traitements rapides et la conservation des données;
- le classement des pièces dans le but de la conservation et afin de pouvoir répondre à un examen postérieur de l'administration fiscale constitue de réels atouts de la SIM

A côté de ses forces, la SIM accuse des faiblesses importantes en matière fiscale que sont:

- l'inexistence d'un service fiscal;
- le traitement des questions fiscales est subordonné à une seule personne et le contrôle du supérieur hiérarchique n'est pas matérialisé sur les documents;
- absence de manuel de procédures, même s'il Ya une définition de taches, il faut qu'elle soit consignée dans un manuel;
- il n'y a pas d'échéancier fiscal prenant en compte les nouvelles réglementations;
- le manque de formation des agents du service comptable en matière fiscale dans le but de mettre à jour leur connaissance;
- la documentation inexistante;
- l'absence de séparation des taches dans le calcul de la TVA. Il n'existe aucune séparation des fonctions d'exécution, de calcul, d'enregistrement, de contrôle, de paiement et de préparation des documents qui accompagnent la déclaration. Ce cumul de fonctions est à l'origine de nombreuses erreurs que l'on a constatées, notamment, dans l'exécution des tâches fiscales
-
- Pour pallier à tous ces manquements et faiblesses nous avons élaboré pour la SIM des plans d'actions et des recommandations qui font l'objet des sections suivantes.
- il n'ya pas de planification des achats, ni de sélection des fournisseurs
- Le système d'information ne permet pas d'assurer la transmission des éléments jugés nécessaires à la détermination de l'assiette ;

7.2.2 Analyse des résultats sur le contrôle des comptes

L'audit d'opportunité et d'efficacité a révélé les forces et les faiblesses sur les comptes de la SIM.

Ainsi les forces sont insignifiantes par rapport aux faiblesses constatées qui sont :

- les procédures comptables en matière de comptabilisation des opérations et détermination du résultat comptable sont respectées, en dépit de quelques lacunes constatées concernant l'imputation de certains comptes
- certaines factures de douanes comportent des erreurs faites par le transitaire. De ce fait la TVA qui s'y découle est inexacte.
- Absence de bordereau de livraison dans certaines factures de vente. La liasse BC-F-BL n'est pas respectée

- Certaines factures déduites ne sont pas fiscalement déductibles.
- la TVA comptabilisée et la TVA sur les déclarations sont pratiquement identiques
- les risques de compliance et les risques comptables sont souvent élevés

7.3 Recommandations

Les recommandations vont porter sur le contrôle interne et le contrôle des comptes.

7.3.1 Recommandations sur le contrôle interne

Au terme de notre mission d'audit de la gestion de la TVA, nous voulons formuler les recommandations suivantes, en vue d'améliorer le dispositif de contrôle interne mis en place. Ces recommandations doivent être supervisées par la Direction Générale. Les actions à entreprendre permettront de corriger les irrégularités, prévenir les risques éventuels et optimiser la gestion fiscale de la SIM. Nos recommandations portent essentiellement sur le management de la SIM et le processus de gestion de la TVA.

- procéder à la mise en place d'un manuel de procédure : l'importance de ce manuel s'explique, entre autres, par une bonne séparation des tâches qui pourrait améliorer le suivi et le contrôle des risques, l'établissement des responsabilités, la garantie de l'exhaustivité des enregistrements comptables, ainsi que des retraitements fiscaux et du contrôle hiérarchique de l'exécution des tâches.
- respecter la séparation des fonctions ;
- mettre en place un système de contrôle hiérarchique de toutes les tâches exécutées ;
- procéder à la mise en place d'un service fiscalité, lequel aura pour missions principales de :
 - définir une stratégie fiscale pour l'entreprise ;
 - détecter et gérer les risques fiscaux générés par la non-conformité de l'entreprise à la loi en vigueur ;
 - s'assurer de la conformité et de l'exactitude de tous les documents déposés aux impôts, à travers une bonne gestion fiscale. Ce service sera directement rattaché à la direction comptable et financière

- à défaut d'un service fiscal, la SIM doit disposer d'un conseiller fiscal, qui devrait l'aider dans l'exécution de ses tâches fiscales, notamment, dans la détermination de l'assiette et la déclaration de la TVA;
- mettre en place un système d'information efficace afin d'avoir les informations à temps réel.
- prévoir un budget pour la formation des agents dans les modules de fiscalité pour permettre une meilleure analyse.

7.3.2 Recommandations sur le contrôle des comptes

Nous allons, pour les irrégularités et les insuffisances observées dans la gestion de la TVA, exploiter les mesures de régularisation permettant d'anticiper un éventuel redressement.

Nous conseillons pour la TVA déductible d'engager la procédure de mutation des factures de la déduction et de téléphone au nom de la SIM afin de bénéficier de la déduction de la TVA qui s'y trouvera désormais. Le comptable doit s'assurer que toutes les factures reçues sont au nom de la SIM.

La SIM doit tenir un auxiliaire de travail pour pointer toute les déclarations faites par le transitaire afin de réduire le risque de redressement émanant de la douane. Un auxiliaire de travail est un élément indispensable de contrôle pour le comptable

Chaque facture doit être accompagnée de tous les documents qui composent la liasse.

Pour réduire les risques de compliance et les risques comptables la solution est de mettre un accent particulier sur l'acquisition des compétences de son personnel en charge des questions fiscales par l'intermédiaire des formations, des séminaires de recyclage et de mise à niveau. A défaut, il est vivement conseillé de solliciter l'assistance fiscale d'un cabinet ou d'un consultant pour les questions fiscales.

Pour pallier à tous ces manquements et faiblesses nous avons élaboré pour la SIM des plans d'actions à suivre.

7.4 Plans d'actions

Nous proposons les actions suivantes qui permettront à IMIS d'améliorer son dispositif de contrôle interne, afin de réduire ou prévenir la survenance des risques.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 5 : Plan d'actions

Risques		Plans d'actions		
		Actions	Moyens	Délai de mis en œuvre
R3	Omission volontaire ou non de certaines charges et de certains produits	<ul style="list-style-type: none"> - mettre à jour les connaissances des agents à travers la formation et la documentation sur la fiscalité ; - assistance fiscale ; - mettre en place un processus de vérification et de validation des charges et des produits à déclarer - mettre en place un processus de vérification et de validation par un supérieur hiérarchique. 	Humains et financiers	3 mois
R6	Irrégularité dans la détermination de l'assiette	<ul style="list-style-type: none"> - mettre à jour les connaissances des agents à travers la formation et la documentation sur la fiscalité ; - assistance fiscale ; 	Humains et financiers	3 mois
R7	Irrégularités dans l'établissement des déclarations (Déclaration mal établie)	<ul style="list-style-type: none"> - mettre à jour les connaissances des agents à travers la formation et la documentation sur fiscalité ; - assistance fiscale ; - mettre en œuvre un processus de vérification et de validation des déclarations par une personne autre que celle qui les établit. 	Humains et financiers	3 mois
R8/R11	Retard dans le dépôt des déclarations	mettre en place un échéancier fiscal	Humains et financiers	1 mois
R16	Double comptabilisation d'un paiement	Définir les fonctions et les responsabilités	Humains et financiers	1 mois

Conclusion

Au terme de notre mission d'audit, la SIM porte d'énormes lacunes en matière de la gestion de la TVA. Les recommandations faites lui permettront d'améliorer son processus et ainsi réduire son portefeuille de risques

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion de la deuxième partie

Au terme de cette partie, nous avons pris connaissance de la SIM et de son processus de gestion de la TVA. Le modèle d'analyse élaboré, à l'issue de la revue de littérature, nous a permis de faire une analyse pratique des risques opérationnels liés au processus de gestion de la TVA. Cette démarche a fait ressortir les forces et les faiblesses du dispositif de contrôle interne en place qui ont découlé des différents contrôles effectués au cours notre mission d'audit.

Toutefois, il importe de noter que, pour réduire le risque, les dirigeants doivent s'assurer d'une gestion saine et efficace des questions fiscales. Malheureusement dans la plus part des entreprises la fonction fiscale n'est pas assurée par un spécialiste en matière, elle est plutôt confiée à un comptable qui tente autant bien que mal d'exécuter les taches quotidiennes en la matière. Cette situation ne serait pas préjudiciable si le comptable possédait des connaissances approfondies en la matière. Or le nombre d'erreurs et d'omissions constatées ne permet pas d'affirmer que le niveau de technicité en matière fiscale des agents est suffisant. Pour pallier cette difficulté nous avons proposé des recommandations, parmi lesquelles la nécessité d'améliorer la qualification des agents à travers des modules de formations.

Par ailleurs, il convient de souligner que la bonne application des recommandations reste à l'appréciation des dirigeants de la SIM.

CONCLUSION GENERALE

Notre préoccupation dans le cadre de ce travail était d'apprécier la gestion de la TVA de la SIM par la réalisation d'une mission d'audit fiscal au sein de cette structure.

Nous avons ainsi commencé par construire un dispositif théorique présentant les concepts d'audit en général, d'audit fiscal en particulier la TVA. De ce travail, il ressort que l'audit fiscal est une discipline jouant un rôle important dans la gestion prévisionnelle du risque fiscal de toute organisation.

En effet, la fiscalité est devenue l'une des préoccupations majeures de toute entreprise puisque mieux gérer sa fiscalité, c'est mieux gérer ses finances.

L'audit de la TVA est un examen approfondi des traitements afférents aux questions fiscales de l'entreprise particulièrement celles de la TVA. Les principaux critères que nous avons retenus pour piloter notre démarche sont la régularité et l'efficacité.

L'examen de la régularité fiscale est un moyen de vérification du respect des règles fiscales en vigueur auxquelles l'entreprise est soumise.

Quant à l'examen de l'efficacité fiscale, il nous a permis de mesurer l'aptitude de l'entreprise à mobiliser les ressources du droit fiscal dans sa gestion afin de parvenir aux objectifs fixés.

Le développement des concepts théoriques nous a servi de base pour apprécier la gestion de la TVA de la SIM. Pour ce faire, nous nous sommes servi d'une recherche qualitative matérialisée par une étude documentaire et des entretiens. Ce qui nous a emmené pour chaque élément audité :

- à préciser les orientations des vérifications à effectuer
- à exposer notre constat par rapport à la gestion qui est faite
- à relever les risques fiscaux existant en prenant le soin de les classer en risque immédiat ou en risque différé.

Sachant que le système fiscal sénégalais est déclaratif, tant que le fisc n'a pas décelé les erreurs, insuffisances, omissions ou manquements, le contribuable peut encore se corriger ;

c'est ainsi que nous avons proposé un ensemble de recommandations qui permettraient à la SIM, de réduire dans le respect des textes les risques de redressements auxquels elle est exposée.

L'audit n'étant pas un bouclier infailible contre l'irrégularité car elle n'est pas synonyme de purification, nous conseillons à la SIM de prévoir des mécanismes lui permettant d'éviter le risque fiscal:

- les mécanismes internes peuvent consister à l'instauration au sein de l'entreprise d'un service s'intéressant à toutes les questions et problèmes fiscaux, ou d'un dispositif permettant l'acquisition des compétences fiscales aux personnes qui en ont la charge ;
- les mécanismes externes concernent diverses sources veillant à informer l'entreprise sur toutes dispositions régissant son activité,

Au terme de ce travail généré par une mission d'audit fiscal de deux mois au sein de l'entreprise, nous espérons avoir pu réconcilier la SIM avec sa fiscalité. Nous osons croire que la quintessence de ce travail contribuerait à convaincre le gérant de cette structure de solliciter un audit comptable et financier afin de parfaire son désir de maîtriser sa gestion à l'aube du projet d'extension qu'elle nourrit pour sa croissance.

ANNEXES

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 1 : Appréciation des systèmes d'organisation et du contrôle interne

Le questionnaire

Eléments	Oui (Forces)	Non (Faiblesses)
<p><u>SYSTEME D'ORGANISATION</u></p> <p><u>Définition des responsabilités</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Les pouvoirs et les responsabilités des membres de la Direction sont clairement définis par un organigramme. - L'organigramme fait apparaître les responsables des différentes fonctions dans l'entreprise. - L'organigramme est mis à jour régulièrement. <p><u>Séparation des tâches et des fonctions</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Les tâches sont séparées. - Les fonctions permettent la distinction en : - L'opérationnel <p><u>La protection et conservation</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - l'enregistrement ; - description des fonctions et tâches ; - la description des fonctions est faite par écrit cette description des fonctions a prévu : - l'origine de l'information ; - la façon de les traiter ; - la périodicité du traitement ; - les destinataires. 		

<p><u>Systeme d'autorisation</u></p> <ul style="list-style-type: none">- la procédure a prévu la liste des personnes autorisées à enregistrer les opérations ;- une procédure de double écriture est prévue ; <p><u>Existence et organisation de service fiscalité dans l'institution</u></p> <ul style="list-style-type: none">- il existe un service fiscalité dans l'institution ;- il ya un fiscaliste dans l'institution ;- l'institution fait des recours à des conseillers fiscaux externes <p><u>II SYSTEME DE DOCUMENTATION ET D'INFORMATION</u></p> <p><u>Les procédures écrites</u></p> <p>Elles indiquent :</p> <ul style="list-style-type: none">- les modalités de circulation, de traitement et de classement des informations- les méthodes d'enregistrement- la périodicité des analyses et des synthèses d'ordre<ul style="list-style-type: none">°financier°fiscal- Les contrôles qui permettront d'éviter les déviations dues à la négligence- Le système d'information fiscal- L'entreprise a accès à l'information :<ul style="list-style-type: none">°fiscale°juridique- La documentation fiscale et autres rapports sont archivés		
--	--	--

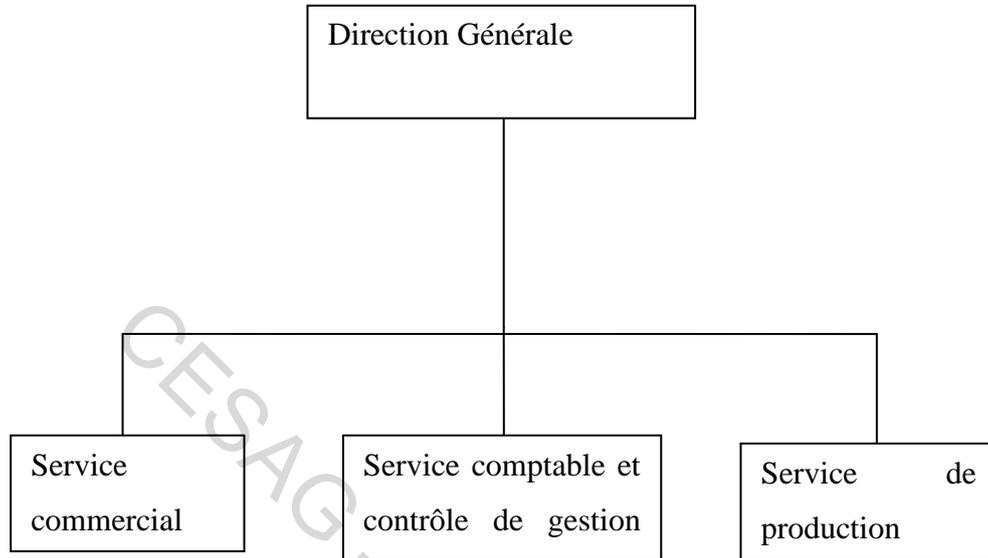
<p><u>Disponibles dans la bibliothèque de l'institution :</u></p> <ul style="list-style-type: none">- du régime fiscal ;- d'ouvrages et manuels de fiscalité. <p><u>Disposition de repérage et de contrôle des documents et support d'information :</u></p> <ul style="list-style-type: none">- Les documents et supports d'information sont numérotés.- Les documents et supports d'informations sont conçus de façon à prévoir un espace réservé aux contrôles. <p><u>Les rapports financiers ou de gestion</u></p> <ul style="list-style-type: none">- Des rapports sont périodiquement produits sur la situation financière de l'institution.- Des rapports sont périodiquement produits sur la situation fiscale de l'institution. <p><u>La sécurité fiscale des opérations</u></p> <ul style="list-style-type: none">-Le manuel de procédure a pris en compte la sécurité fiscale dans le traitement des opérations <p><u>III SYSTEME DE PREUVES</u></p> <p><u>Organisation de la comptabilité</u></p> <ul style="list-style-type: none">- La comptabilité est organisée de façon à fournir les preuves de la validité des enregistrements. <p><u>Moyens mécaniques</u></p> <ul style="list-style-type: none">- Les opérations saisies font l'objet d'une vérification.- Les personnes autorisées à saisir les informations sont désignées. <p><u>Documentation des contrôles</u></p>		
---	--	--

<p>Les rapports sont archivés.</p> <p><u>IV MOYENS DE PROTECTION</u></p> <ul style="list-style-type: none">- Il y'a une liste de personne ayant accès aux documents et enregistrements.- Il y'a des codes d'accès aux fichiers comptables.- Il existe les moyens de protection des fichiers. <p><u>V. QUALIFICATION DU PERSONNEL</u></p> <ul style="list-style-type: none">- il y a une procédure de recrutement.- il est organisé des formations continues.- le personnel chargé des questions fiscales est qualifié pour la mission.-le personnel suit régulièrement des formations dans le domaine fiscal. <p><u>VI SYSTEME DE SUPERVISION</u></p> <ul style="list-style-type: none">- Il existe un système de contrôle .- Les procédures de contrôle interne n'intègrent pas des préoccupations fiscales. <p><u>VII APPLICATION DES INSTRUCTIONS DE LA DIRECTION</u></p> <ul style="list-style-type: none">- La Direction Générale consulte les responsables des questions fiscales pour la prise de décision.- La Direction Générale demande des rapports sur la situation fiscale de l'institution.		
--	--	--

Annexe 2 : Le test de conformité et de permanence

	Dispositions fiscales	Appliquées	Non appliquées	Observations
Dispositions de fonds	<ol style="list-style-type: none"> 1. Sont taxables à la TVA les opérations à titre onéreux. 2. Les opérations taxées à la TVA concernent les affaires faites sur le territoire du Sénégal. 3. La TVA est appliquée sur les présentations de services 4. La TVA est appliquée sur les livraisons de biens meubles corporels 5. La TVA est appliquée sur les importations 6. La TVA est appliquée sur les livraisons à soi-même. 7. La TVA est collectée sur les ventes 8. La TVA est déduite sur les achats dans les conditions prévues par la loi fiscale 9. Lorsqu'aucune affaire n'est réalisée au cours d'un mois donné, le contribuable est quand même tenu de souscrire une déclaration revêtue de la mention néant. 10. Présentation d'une attestation de précompte lorsque la TVA fait l'objet d'une retenue à la source. 			
Dispositions de forme	<ol style="list-style-type: none"> 1. Les factures ou documents en tenant lieu doivent respecter les conditions de forme prescrites par loi : <ul style="list-style-type: none"> - NINEA du fournisseur - Montant HT - Montant de la TVA - Le taux appliqué - Le prix TTC 2. La déclaration mensuelle de TVA est déposée à la fin de chaque mois suivant pour le mois précédent 			

Annexe 3 : Organigramme de la SIM



BIBLIOGRAPHIE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1. PINARD-F ABRO Marie-Hélène (2008), Audit fiscal, Editions Francis Lefebvre, Paris, 631 pages.
2. AHOANGANSI Evariste (2006), Audit et révision des comptes, 1ère édition, Editions MondExperts, Abidjan ou Cotonou, 729 pages.
3. AHOANGANSI Evariste (2010), Audit et révision des comptes, 2ème édition, Edition MondExperts, Abidjan ou Cotonou, 923 pages.
4. BARTHELEMY Bernard, Philippe COURREGES (2004), Gestion des risques : méthodes d'optimisation globale, 2ème édition, Editions d'organisation, Paris, 472 pages.
5. CHADEFAX Martial (2004), Les fusions des sociétés : régime juridique et fiscal, Edition Litec, Paris, 797 pages
6. CHADEFAX Martial(1987) , l'audit fiscal, édition LITEC, Paris, 301 pages ;
7. CHADEFAX Martial(2002) les fusions des sociétés régime juridique et fiscal, 5ème édition, Edition Litec, Paris, 221 pages.
8. CISS Alioune Omar (2003), le praticien fiscal, Edition Comptables et Juridiques, Dakar, 656 pages.
9. CISS Alioune Omar (2003), Traité pratique de la fiscalité 1ère édition, Editions comptables et juridiques, Dakar, 209 pages.
10. COOPERS & Lybrand (2000), la nouvelle pratique du contrôle interne, Edition d'organisation, Paris, 378 pages
11. COZIAN Maurice (1999), les grands principes de la fiscalité des entreprises, Edition Litec, Paris, 513 pages
12. COZIAN Maurice (2005), Précis de fiscalité des entreprises, 28e édition, Edition du Juriste, Paris, 615 pages.
13. CURABA Sandra, Yannick JARLAUD, Salvatore CURABA (2009), Evaluation des risques, comment élaborer un document unique ? Editions Afnor, 325 pages.
14. DESROCHES Alain, Alain LEROY, Frédérique VALLEE (2003), La gestion des risques, principes et pratiques, Editions Hermes science publication, Paris 258 pages.
15. Emmanuel DISLE & Jacques SARAF (2007), Gestion fiscale, édition Dunod, Paris, 346 pages
16. GERVAIS Morel (2005), Fiscalité des entreprises, 12ème édition, Editions d'organisation, Paris, 350 pages
17. HAMZAOUI Mohamed (2008), Audit: Gestion des risques et contrôle interne Norme ISA 200, 215, 330, et 500, Edition Pearson éducation, Paris, 243 pages.

18. HAMZAOUI Mohamed, PIGE Benoit (2005), Audit: gestion des risques d'entreprise et contrôle interne, Edition Pearson éducation, Paris, 243 pages.
19. IFACI (1995), La conduite d'une mission d'audit interne, 2eme édition, Edition Dunod, Paris, 279 pages.
20. IFACI (2006), Guide d'audit de la cartographie des risques, Editions Les cahiers de la recherche, Paris, 70 pages.
21. JIMENEZ Christian ; Patrick Merlier ; Dan Chelly (2008), « Risques opérationnels : De la mise en place du dispositif à son audit ». Revue banque Edition, 271 Pages
22. LE RAY Jean (2006), Gérer le risque : pourquoi ? comment ? Editions Afnor, Paris, 392 pages.
23. LEMANT Olivier (1995), La conduite d'une mission d'audit interne, 2ème édition, Editions Dunod, Paris, 279 pages.
24. LEMANT Olivier, Schick Pierre (1995), Audit social et juridique, Editions d'organisations, Paris, 400 pages.
25. MADERS Henry-Pierre; MASSELIN Jean (2006), Contrôle interne des risques: Cibler, Evaluer, Organiser, Piloter, Maîtriser, 2ème éditions, Editions d'organisation, Paris, 261 pages.
26. MOREAU Franck (2002), Comprendre et gérer les risques, Editions d'organisation, Paris, 222 pages.
27. MOREL Gervais (2005), Fiscalité des entreprises, 2ème édition, Editions d'organisation Paris, 350 pages.
28. MYKITA Patrick, Chérif-Jacques Allali (2007), Fiscalité de l'entreprise, Editions Foucher, Paris, 223 pages.
29. NGOM Mamadou (2009), Précis de la fiscalité Sénégalaise, Presses universitaires du sahel, Dakar, 245 pages.
30. PIGE Benoit (2009), audit et contrôle interne, 3ème édition, Editions EMS, Paris, 310 pages.
31. RENARD Jacques (2004), Théorie et pratique de l'audit interne, 5ème édition, Editions d'organisation, Paris, 488 pages.
32. RENARD Jacques (2010), Théorie et pratique de l'audit interne, 7ème édition, Editions d'organisation, Paris, 479 pages.
33. ROUFF Jean-Loup (2008), Contrôle interne, audit interne et qualité, Revue française de l'audit, Paris, 189 pages.

34. VACHET, LEFEVRE, PEREA (2008), processus 3 gestion fiscale et relations avec l'administration des impôts BTS Tome, Edition Hachette, Paris, 256 pages.
35. WADE Dièye (2001), pratique de la fiscalité sénégalais 2ème édition, Dakar, 320 pages.

CESAG - BIBLIOTHEQUE