



CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES EN GESTION



INSTITUT SUPERIEUR DE COMPTABILITE

DIPLÔME D'AUDIT INTERNATIONAL ET CONTRÔLE

D.E.S.S (3ème cycle)

12^e Promotion

MEMOIRE DE FIN DE CYCLE

CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES
EN GESTION
DEPARTEMENT
DE LA DOCUMENTATION

THEME :
AUDIT FISCAL DE LA SODECI:
LE CAS DES IMPOTS SUR TRAITEMENTS ET SALAIRES
ET DE LA
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Bibliothèque du CESAG



108437

Présenté par:

Yao Bah Noël KOUADIO

Sous la direction de :

M. Ernest SENOUVO

Expert comptable diplômé

M0155AUDIT02

2



Août 2002

n° 155

DEDICACES

Je dédie ce travail :

A JESUS CHRIST de Nazareth, lui qui a pourvu en toute chose pour que je fasse cette formation et arrive heureusement à son terme.

Je me souviens encore lorsque je préparais ce test, je me suis mis à genou et j'ai dit avec conviction seigneur, toi qui est si grand et si bon, aide moi à réussir ce concours. Et ma prière fut exaucée.

« A lui seul la gloire maintenant et pour l'éternité » 1 jean 1 : 18.

A toi ma très chère et tendre fiancée **Kouman Marie Rose**, tu venais de mettre au monde notre premier fils qui n'avait exactement que trois mois. C'est en ce moment que j'ai choisi de prendre l'avion pour les études. Tu n'as pas cessé de m'encourager et de me soutenir par tes prières.

Que le seigneur tout puissant te comble de sa grâce et que cette étude que tu as soutenue de toutes tes forces te comble de bonheur .

Que dire de toi mon fils, **Kouadio Yahi Dylan Christian**, tu étais encore un bébé et je t'ai privé de la chaleur paternelle dont tu avais tant besoin. En tant que ton père, je n'ai fais que te montrer la voie du bonheur, du vrai bonheur.

Que l'éternel te garde toute ta vie sur cette terre des hommes.

A vous mes parents :

A ma mère Feue **Kadio Amani Anne**, tu m'as soutenu de toutes tes forces, malheureusement tu n'as pas pu bénéficier des fruits de tes attentes et tu as été rappelée au seigneur juste à mon retour au pays. Que DIEU dans sa bonté t'accueille dans son paradis.

A mon père Feu **Kouadio Kouassi Jacques**, à mes frères et sœurs qui m'ont soutenu, que Dieu vous comble de sa grâce.

Je n'oublie pas tous mes amis, Hervé, Simplicie, Bernard, Jacques qui n'ont pas cessé de m'appeler à Dakar. Que Dieu vous garde.

REMERCIEMENTS

Au terme de notre travail, nos remerciements vont à l'endroit de :

- Monsieur Ernest SENOUVO, Expert comptable, qui malgré ses nombreuses occupations a su trouver le temps nécessaire pour nous orienter, nous faire des critiques constructives et des observations pertinentes quand nous en avons besoin.
- Monsieur MOUSSA YAZI, sous Directeur de l'institut supérieur de la comptabilité pour sa disponibilité, la qualité et la pertinence de ses observations et critiques constructives qui nous ont permis de réaliser ce travail.
- L'ensemble du corps professoral du CESAG pour la qualité de leurs interventions et pour leur disponibilité,
- Monsieur AKA KROUGBA, trésorier de la SODECI qui a fait mains et pieds pour me trouver ce stage.
- Monsieur SERY BAILLY responsable du service fiscal de la SODECI pour sa disponibilité et son ouverture.

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES**I. TABLEAUX**

<u>N°</u>	<u>INTITULES DES TABLEAUX</u>	<u>N° de Page</u>
1	Résultat enquête sur le rattachement du service fiscal	19
2	Tableau synoptique de l'ITS	22
3	Forfait des avantages en nature	24
4	Taux d'impôt appliqué au salaire brut	28
5	Calcul du taux de prorata	50
6	Répartition du capital de la SODECI	76
7	Effectif de la SODECI	77
8	Les services interlocuteurs	85
9	Etats, TVA déductible	104
10	Etat de déclaration de TVA récupérable	105
11	Tableau des déclarations mensuelles 1999	113
12	Date d'édition des « Etats TVA déductibles »	116
13	Tableau récapitulatif des immobilisations n'ouvrant pas droit à déduction	121
14	Les cessions d'immobilisations	123
15	Détails des cessions 1999	124
16	Amortissement des matériels cédés	126
17	Examen analytique	127
18	Résumé Balance	128
19	Chronogramme de la mise en œuvre des recommandations	137

II. FIGURES

<u>N°</u>	<u>INTITULES DES FIGURES</u>	<u>N° de</u>
		<u>Page</u>
1	Organigramme de Rattachement du Service Fiscal	18
2	Diagramme d'établissement des bulletins de paie	34
3	Diagramme des déclarations et paiements d'ITS	35
4	Architecture des soumissions possibles	36
5	Démarche générale de l'appréciation du contrôle interne	57
6	Schématisation de la démarche du contrôle des comptes	61
7	Schématisation de la démarche de l'audit fiscal	69
8	Schématisation du modèle d'analyse	82
9	Situation hiérarchique du service fiscal de la SODECI	93
10	Diagramme d'établissement des bulletins de paie à la SODECI	96
11	Déclaration et paiement de l'ITS	97
12	Diagramme de paiement et de constitution du Chiffre d'Affaire	102
13	Situation hiérarchique du responsable fiscal	129

III. LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

ASDI	: Acompte sur Divers Impôts
BIC	: Bénéfices Industriels et Commerciaux
CA	: Chiffre d'Affaires
CGI	: Code Général des Impôts
CI	: Côte d'Ivoire
DOI	: Direction des Opérations Informatiques
FDFP	: Fond pour le Développement de la Formation Professionnelle
GIE	: Groupement d'Intérêt Economique
HT	: Hors Taxe
IBIC	: Impôts sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux
IBNC	: Impôts sur les Bénéfices Non Commerciaux
IGR	: Impôt Général sur les Revenus
IMF	: Impôt Minimum Forfaitaire
IR	: Impôt sur les Revenus
IRVM	: Impôts sur le Revenu des Valeurs Mobilières
IS	: Impôt sur le salaire
ITS	: Impôt sur les Traitements et Salaires
OEC	: Ouvriers, Employés, Chauffeurs
OHADA	: Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
OMOCI	: Office de la Main d'œuvre de Côte d'Ivoire
PCA	: Président du Conseil d'Administration
SA	: Société Anonyme
SAGI	: Système Automatisé de Gestion des Interfaces
SFRCI	: Système Fiscal de la République de Côte d'Ivoire
SODECI	: Société de Distribution d'Eau en Côte d'Ivoire
SYSCOA	: Système Comptable Ouest Africain
TA	: Taxe d'Apprentissage
TTC	: Toutes Taxes Comprises
TVA	: Taxe sur la Valeur Ajoutée
UEMOA	: Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

TABLE DE MATIERES

Dédicaces et remerciements	I
Liste des tableaux et figures	III
Liste des sigles et abréviations	IV
Table de matières	VI
INTRODUCTION GENERALE	1
<i>Problématique</i>	2
Objectifs et but de notre étude.	4
L'intérêt de l'étude :	4
Articulation du mémoire	5
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'AUDIT FISCAL	6
CHAPITRE I : ETUDE DU DISPOSITIF DU CONTROLE INTERNE DE LA FONCTION FISCALE	7
<i>SECTION I : GENERALITES</i>	7
I : DEFINITIONS	7
1 : La fiscalité des entreprises.	7
2 : La gestion fiscale	8
3 : L'audit fiscal	8
II : Les différents types d'impôts	8
1 : Les impôts sur les traitements et salaires (ITS)	9
2: La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	9
SECTION II : L'ETUDE DES DISPOSITIFS DU CONTROLE INTERNE DE LA FONCTION FISCALE.	9
I : Les objectifs de la fonction fiscale.	10

II : Les moyens	12
1 : La documentation	12
2 : Les moyens humains	13
3 : Les moyens informatiques	14
4 : L'assistance d'un cabinet externe	14
III : Le système d'information et de pilotage	14
1 : Les systèmes d'information doivent être pertinents et utiles	15
2 : les systèmes d'informations doivent être fiables et vérifiables	15
3 : L'information doit être disponible	15
4 : La diffusion des informations fiscales	16
IV : L'organisation	16
1 : L'organigramme de l'ensemble de l'entreprise	17
2: La définition des responsabilités pour chaque activité	19
3: la description des postes	20
4: l'élément matériel	20
V : Les méthodes et procédures de gestion fiscale	21
1 : L'impôt sur les traitements et salaires (ITS)	21
2 : La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	36
VI. La supervision et les activités de contrôle	50
1 : La supervision	50
2 : les activités de contrôle	51
VII - L'audit interne	51
VIII- La conformité aux lois et aux réglementations en vigueur.	52
CHAPITRE II : METHODOLOGIE DE L'AUDIT FISCAL	54
Introduction	54
<i>SECTION 1 : LES ETAPES DE L'AUDIT</i>	54
I : La prise de connaissance générale de l'entreprise.	55
II : L'appréciation du contrôle interne spécifique au domaine fiscal	56

1 : La variable d'existence	58
2 : La vérification du fonctionnement du système	58
3: Evaluation de l'impact des risques	60
III : Le contrôle des comptes	60
1 : Le contrôle des comptes de TVA	61
2 : Le contrôle des comptes d'ITS	67
 <i>SECTION 2 : LE MODE DE DECLARATION DE L'IMPOT ET LES DIFFERENTS NIVEAUX DE RISQUES</i>	 70
I – Le mode de déclaration de l'impôt	70
1 : Déclaration dans l'entreprise	70
2 : Imposition par le fisc sur la base d'informations fournies par l'entreprise	70
3 : Retenue à la source par les tiers.	70
II - Les différents niveaux de risques fiscaux	71
1 :Le risque lié au champ d'application	71
2 : Le risque lié à la territorialité.	71
3 : Le risque lié aux exonérations et exemptions	72
4 : Le risque lié à la base imposable	73
5 : Le risque lié au taux d'impôt	73
6 : Le risque lié à la déclaration et au paiement	73
 DEUXIEME PARTIE : AUDIT FISCAL DE LA SODECI : LE CAS DES ITS ET DE LA TVA	 74
CHAPITRE I : CADRE DE L'AUDIT FISCAL A LA SODECI	75
<i>SECTION 1 : PRESENTATION DE LA SODECI.</i>	75
I : Dénomination, historique, localisation et composition du capital de l'entreprise	75
1 : Dénomination, historique et localisation de la SODECI	75
2 : Composition du capital	76
II- Structure et activité	76
1- Structure	76

2 : Activités	77
III : La clientèle et la facturation à la SODECI .	78
IV: Les Conventions	79
V : Les obligations propres au secteur d'activité dont relève la SODECI	80
 <i>SECTION 2 : LA PRESENTATION DU MODELE D'ANALYSE ET METHODOLOGIE DE COLLECTE DES DONNEES</i>	 80
I : Le modèle d'analyse	80
1 : La prise de connaissance générale	83
2 : L'appréciation du contrôle interne spécifique au domaine fiscal	83
3 : Le contrôle des comptes	84
4 : Recommandations et perspectives de mise en oeuvre	84
II : La méthodologie d'échantillonnage et de collecte des données.	84
1 : les services interlocuteurs	85
2 : Les impôts et taxes concernés par l'étude	86
3 : Les outils de collecte et d'analyse des données	87
 CHAPITRE 2 : LA MISE EN ŒUVRE DE L'AUDIT FISCAL	 89
 <i>SECTION 1 : L'APPRECIATION DU CONTROLE INTERNE SPECIFIQUE AU DOMAINE FISCAL</i>	 89
I : La description du dispositif du contrôle interne de la fonction fiscale à la SODECI	89
1 : Les objectifs de la fonction fiscale à la SODECI	89
2: Les moyens de la fonction fiscale	89
3 : Le système d'information et de pilotage	91
4: L'organisation de la fonction fiscale	92
5 : Les méthodes et procédures de gestion fiscale	94
6 : La supervision et les activités de contrôle	107
7. L'audit interne	107

8. Conformité aux lois et aux règlements	108
II : Vérification du fonctionnement du système	108
III : Identification des forces et des faiblesses du système	108
1 : Présentation et analyse des résultats	108
2 : Les forces	116
3 : Les faiblesses	117
<i>SECTION 2 : LE CONTROLE DES COMPTES</i>	119
I : Le contrôle des comptes de TVA	119
II: Le contrôle des comptes d'ITS	126
<i>SECTION 3 : RECOMMANDATIONS ET PERSPECTIVES ET MISE EN ŒUVRE.</i>	129
I – Les recommandations	129
II – Les perspectives de mise en œuvre.	133
III : Planning de mise en œuvre	137
Conclusion partielle	138
Conclusion générale	139
Annexes	141
Bibliographie	i

INTRODUCTION GENERALE

INTRODUCTION

Avec l'avènement de l'Internet et le développement des systèmes d'information, le besoin des grandes entreprises de s'étendre à travers le monde est à l'ordre du jour. La concurrence aidant, les critères de performance sont de plus en plus nombreux et touchent tous les aspects de la gestion. De plus, la démocratisation des Etats a beaucoup progressé, les pratiques ont beaucoup évolué et les exigences de bonne gouvernance et de transparence dans la gestion de nos sociétés sont les maîtres mots de l'environnement mondial. Ces changements ne sont pas sans incidence sur les pratiques fiscales de nos pays, ne serait ce que du point de vue de la pression fiscale. En d'autres termes, le pouvoir changeant, il y a forcément un regard différent quant à l'exigibilité des impôts et taxes, dû à la disparition des privilèges que certaines entreprises tirent de la politique (protectionnisme). On entend de plus en plus parler de fraudes fiscales de certaines sociétés avec souvent des conséquences insurmontables. C'est le cas récemment de grandes compagnies en Côte d'Ivoire, comme Jean Abil Gal (JAG) spécialisée dans le Négoce (café- cacao) avec un redressement fiscal de près de 200 milliards de FCFA, ou Prosuma dans le secteur de l'industrie et la chimie avec un redressement de 100 milliards de FCFA (in fraternité matin du 24 novembre 2000) et les exemples sont légion.

Problématique

L'évolution rapide de l'environnement fiscal dont nous parlions plus haut et la peur même des dirigeants de se rendre à l'évidence de leurs engagements fiscaux, soit par ignorance ou par négligence, soit par méconnaissance du système fiscal ne favorisent pas une meilleure visibilité de la part de ceux-ci des pratiques fiscales. En d'autres termes, la rareté des contrôles fiscaux et le souci permanent des chefs d'entreprises de faire des profits en évitant des décaissements non productifs minimisent l'intérêt porté aux impôts et à leur gestion alors que les risques encourus sont grands et comportent des conséquences imprévisibles. Les entreprises en général traînent des risques fiscaux latents dus à la gestion approximative du département fiscal quand il existe en leur sein. Il n'est pas rare d'assister à des conflits entre l'administration

fiscale et les chefs d'entreprises, allant même jusqu'aux sanctions pénales. Ce phénomène est tellement fréquent dans cette nouvelle donne de mondialisation que nous nous demandons souvent quel crédit accorder à une société fut-elle grande si elle n'est pas capable de savoir à tout moment les menaces potentielles ou réelles dues à son environnement et à son évolution.

C'est ainsi que la SODECI bien qu'organisée et faisant partie des meilleures d'Afrique dans son domaine d'activité n'est pas moins concernée par les risques de redressement pour trois raisons principales:

- d'abord parce qu'elle faisait partie des entreprises qui bénéficiaient du protectionnisme d'Etat jusque dans les années 1999 ;
- ensuite elle s'adapte mal à ce nouvel environnement où toutes les sociétés de sa taille se voient obligées de s'expliquer de temps en temps devant l'administration fiscale ;
- enfin son service fiscal bien qu'existant n'a pas encore trouvé la place qu'il lui faut dans cette entreprise, où les intérêts sont plutôt portés vers les services générateurs de recettes.

Comme nous l'avons dit tantôt, cet état de fait est le plus souvent causé par :

- l'ignorance, la négligence, la méconnaissance du système fiscal des dirigeants ;
- l'inexistence d'un canevas de gestion approprié aux préoccupations fiscales à l'instar de la gestion de la trésorerie ou des stocks,
- les difficultés de gestion liées aux multiples interprétations des textes fiscaux pas toujours à la portée du commun des mortels.
- Il ne faudrait pas non plus perdre de vue que souvent mal préparées, les entreprises redoutent le contrôle fiscal et le vivent comme une contrainte pénible. Il est certain que cette opération qui les écarte momentanément de leur souci permanent de « créer de la richesse » ne peut être la bienvenue.

Dans ces conditions l'on se demande comment faire ?

Pour résoudre ce problème, il faut :

- D'abord accepter de faire l'état des lieux à un moment donné de la vie de l'entreprise,

- Permettre au service fiscal de jouer pleinement son rôle en y mettant les moyens, le cas échéant créer un service fiscal ou le rattacher au service comptable avec un rôle effectif afin que les incertitudes soient dissipées.
- Accepter que la gestion fiscale est une donnée à l'instar des autres disciplines de la gestion ;
- Suivre périodiquement l'évolution de sa situation fiscale par le biais de l'audit du département fiscal.

C'est cette dernière solution qui représente l'un des moyens de sortir de cette impasse gênante. Cet examen critique de la fonction fiscale de l'entreprise par un spécialiste donne un nouvel élan à l'entreprise et ses dirigeants. C'est d'ailleurs à juste titre que **RANE**, un cabinet français spécialisé en Audit des taxes professionnelles et foncières propose de décliner « **le doute** » en vérifiant l'adage selon lequel : « ***l'inconnu est logé dans les certitudes*** ».

D'où le thème : « ***l'audit fiscal de la SODECI*** ».

Objectifs et but de notre étude.

Le but de cette étude est donc de ressortir les engagements fiscaux de l'entreprise sur une période de trois ans y compris l'exercice en cours afin de les gérer au mieux, avec comme objectifs d'analyser les conséquences fiscales des choix économiques et juridiques de l'entreprise, de dresser un bilan fiscal de la situation existante (optimisation le cas échéant et évaluation des risques) et établir les contentieux.

Dans le cadre de cette étude, nous nous intéresserons seulement aux **impôts sur les salaires et à la taxe sur la valeur ajoutée.**

L'intérêt de l'étude :

Pour la société : Aider à la prise en compte des questions fiscales afin de la préparer aux éventuels contrôles fiscaux. Lui donner cette aptitude à relever le défi de la mondialisation par une maîtrise parfaite des risques fiscaux.

Pour nous-même : A travers cette étude, nous voudrions avoir une connaissance de la fiscalité telle que pratiquée en Côte d'Ivoire. Car pour nous le métier

d'auditeur que nous voulons embrasser ne saurait se faire sans des connaissances de plus en plus pointues et diversifiées. Les exigences de ce poste intéressent aussi bien la comptabilité, l'économie, la fiscalité voire le juridisme. Nous voudrions aussi comprendre comment nous pourrions appliquer la démarche classique de l'audit à l'aspect particulier de la fiscalité.

Pour les autres lecteurs : Mettre à la disposition des lecteurs de ce travail, une démarche de l'audit fiscal. Montrer aux chefs d'entreprises son importance en insistant sur le bien-fondé de sa mise en œuvre.

Articulation du mémoire

Ce travail comprend deux grandes parties : le cadre théorique et le cadre pratique. Cependant pour mieux nous faire suivre, nous traiterons dans la première partie, les questions d'ordre général de fiscalité et d'audit fiscal, nous présenterons ensuite le dispositif du contrôle interne et des étapes de l'audit fiscal. Dans la deuxième partie, nous présenterons la société, nous élaborerons notre modèle d'analyse et présenterons plus loin les résultats de notre travail.

REMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'AUDIT FISCAL

Cette partie constitue pour nous le cadre propice pour connaître les éléments qui nous accompagneront le long de notre mémoire. Elle nous permettra de définir certains concepts afin de faciliter la compréhension du sujet. Nous y étudierons donc dans un premier temps le dispositif du contrôle interne de la fonction fiscale, et dans un deuxième temps nous présenterons la méthodologie de l'audit fiscal.

CESAG-BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE I : ETUDE DU DISPOSITIF DU CONTROLE INTERNE DE LA FONCTION FISCALE

Ce chapitre qui sera consacré à l'étude du dispositif du contrôle interne débutera d'abord par des généralités sur la fiscalité, les impôts et l'audit fiscal, ensuite nous aborderons le dispositif du contrôle interne.

SECTION I : GENERALITES

Nous nous proposons avant d'aborder l'étude du dispositif du contrôle interne, de définir quelques notions.

I : DEFINITIONS

1 : La fiscalité des entreprises.

Selon WADE & DIEYE (1997 :17), la notion de fiscalité revêt deux significations. La première acceptation plus étroite, consiste à définir la fiscalité comme l'ensemble des impôts et taxes frappant les activités d'une entité donnée. C'est ainsi que l'on parle de la fiscalité des communes, de la fiscalité des banques etc...

La deuxième acceptation, plus large, stipule que la fiscalité est l'ensemble des textes législatifs et réglementaires d'un pays, lié à l'assiette, à la liquidation et au recouvrement des impôts nationaux. C'est ainsi qu'on parle de la fiscalité ivoirienne, de la fiscalité sénégalaise, de la fiscalité nigérienne etc...

Cette dernière définition appelle trois commentaires :

D'abord le lien étroit entre le législateur représentant l'Etat garant des textes législatifs et réglementaires, et le contribuable représenté par l'entité qui doit se voir appliquer les règles dues à son activité.

Ensuite la notion de l'ensemble des impôts et taxes signifie clairement qu'une seule activité d'une entité appelle plusieurs impôts et taxes auxquels l'entité est soumise. Elle doit donc pouvoir les identifier afin de les gérer au mieux.

Et enfin, les textes législatifs et réglementaires d'un pays. Dans ces termes nous voyons d'abord la limite territoriale de l'impôt, et le rôle du pouvoir législatif

dans la détermination de l'assiette. C'est d'ailleurs à juste titre que COZIAN (1996,2) dit ceci et je cite : « Dans les démocraties constitutionnelles, c'est le parlement, expression de la souveraineté populaire, qui est seul compétent pour voter l'impôt ». C'est-à-dire que la loi fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures.

2 : La gestion fiscale

Si la gestion selon LE PETIT LAROUSSE (1996 :480) est une manière d'administrer, de diriger, d'organiser une activité, un service ou tout autre chose, nous dirons que la gestion fiscale est la manière de tenir, d'organiser le service fiscal afin d'aider l'entreprise à faire face à ses problèmes fiscaux.

3 : L'audit fiscal

Selon BURNER & al. (1991 : 33), « l'audit fiscal consiste à se prononcer sur l'ensemble des structures fiscales d'une entité et leur fonctionnement. C'est la fiscalité dans l'entité sous toutes ses formes (TVA, impôts directs, douanes, enregistrements, etc.) qui est soumise à un examen critique ».

Nous ne saurions parler de gestion fiscale et d'audit fiscal sans parler de la matière même à gérer ou à auditer, l'impôt.

II : Les différents types d'impôts

Selon le CGI (2000), les impôts sont classés en deux principales parties :

- Les impôts directs ;
- Les impôts indirects

Les impôts directs renferment une série de onze impôts selon le SFRCI dont nous n'aborderons que les impôts sur les traitements et salaires (ITS).

Les impôts indirects quant à eux sont de deux ordres selon le même code. Ici également, nous nous limiterons à l'étude détaillée de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

1 : Les impôts sur les traitements et salaires

Selon WADE & MOHAMED (1997) , les impôts sur les traitements et salaires (ITS) ou impôts sur salaires (IS) sont des impôts qui frappent les revenus des personnes physiques dès lors qu'elles perçoivent une rémunération mensuelle et régulière en guise de salaires, rentes viagères ou autres formes de rétributions.

2: La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

La taxe sur la valeur ajoutée, selon l'article 224 du CGI est un impôt qui frappe les affaires faites en Côte d'Ivoire par des personnes physiques ou morales qui achètent pour revendre ou accomplissent des actes relevant d'une autre activité que salariée ou agricole.

SECTION II : L'ETUDE DES DISPOSITIFS DU CONTROLE INTERNE DE LA FONCTION FISCALE.

Selon COOPERS & LYBRAND (1998 : 24), « Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, 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.
- La sécurité des actifs

Ce processus ainsi défini est constitué de cinq composantes selon COOPERS & LYBRAND (1998). Ce sont :

- L'environnement de contrôle ;
- L'évaluation des risques ;
- Les activités de contrôle ;
- L'information et la communication ;
- Le pilotage.

Pour RENARD (1998), le contrôle interne est constitué de sept dispositifs dont l'ensemble concourt à la cohérence du contrôle interne.

- Les objectifs ;
- Les moyens ;
- Le système d'information et de pilotage ;
- L'organisation ;
- Les procédures ;
- La supervision et les activités de contrôle ;
- L'audit interne.

Ces deux approches se recoupant, car les éléments énoncés par les premiers auteurs se retrouvant dans ceux énoncés par RENARD à l'exception à notre sens de la conformité aux lois et aux règlements en vigueur, nous retiendrons pour notre étude les huit (8) éléments suivants :

- Les objectifs ;
- Les moyens ;
- Le système d'information et de pilotage ;
- L'organisation ;
- Les procédures ;
- La supervision et les activités de contrôle ;
- L'audit interne ;
- La conformité aux lois et aux réglementations en vigueur.

I : Les objectifs de la fonction fiscale.

Le tout en matière d'audit n'est pas de vérifier que les procédures écrites sont respectées. Il faut aussi vérifier qu'elles permettent d'atteindre les objectifs fondamentaux du contrôle interne en matière d'information financière.

Avant de porter un jugement, l'auditeur peut, pour chaque fonction, définir les contrôles nécessaires au respect des objectifs.

CHADFAUX (1987) donne les objectifs à atteindre en matière fiscale :

- ✓ Minimisation du risk-management

Le risk-management qui est d'une utilisation générale consiste ici pour l'entreprise à connaître le risque fiscal qu'elle encourt.

La minimisation de ce risque selon le même auteur consiste donc à éviter autant que faire se peut :

- les redressements,
- les pénalités de retards,
- les pénalités et intérêts de défaut de déclarations ou de paiements,
- les sanctions extra-fiscales dues à des problèmes fiscaux.

✓ Fiabilité des informations financières

- S'assurer du traitement exhaustif et de la transmission des informations fiscales ;
- S'assurer que les informations fiscales parviennent à la société dans le temps ;
- S'assurer que les informations qui parviennent au service fiscal proviennent de la bonne source ;
- S'assurer que les informations parvenues font l'objet d'une diffusion adéquate,
- Apprécier le degré de connaissances des spécificités fiscales des travailleurs.

✓ Les sécurités fiscales

D'une manière générale, selon GOVEI (2000, 37) la gestion des sécurités fiscales tourne autour de :

- les documents de déclarations ;
- les éléments concourant à l'établissement des avertissements ;
- les paiements d'impôts ;
- la rigueur liée aux dates de déclarations et de dépôt au fisc ;
- la récupération des reçus ou cachets de paiements ;
- Les demandes d'attestation de régularité fiscale et leur délivrance ;
- la conservation des dossiers de déclaration, leur classement dans des chronos, l'organisation des chronos en fonction des impôts et taxes concernés.
- le sérieux dans le traitement des dossiers litigieux,
- la vérification de l'application des remarques des travaux de redressements antérieurs.

Lorsque les objectifs sont clairement définis, il doit être mis en œuvre les moyens conséquents pour la réalisation de ces objectifs.

II : Les moyens

C'est COZIAN (1996) qui donne une liste des moyens dont un service fiscal doit être pourvu pour éviter les surprises désagréables.

1 : La documentation

Les documents de travail du fiscaliste sont essentiellement constitués par :

- Le code général des impôts,
- le livre des procédures fiscales,

Sans avoir la prétention de les définir, nous allons essayer de les présenter en expliquant leur fonctionnement.

- ✓ Le code général des impôts.

La réglementation fiscale est constituée par le code général des impôts, le livre des procédures fiscales et un ensemble de textes qui complètent les dispositions du code ou qui régissent des taxes qui ne figurent pas dans le code.

En Côte d'Ivoire, le CGI résulte dans sa majeure partie de la loi n° 63-524 du 26 décembre 1963 qui a intégré dans un seul code les différents codes qui étaient jusqu'alors en vigueur en Côte d'Ivoire et qui ont formé les livres du code. Des annexes complètent les dispositions de certains livres. Ces annexes sont des textes législatifs qui font partie du code.

Le code fait l'objet d'une édition chaque année en tenant compte dans sa mise à jour des annexes fiscales.

- ✓ Le livre des procédures fiscales

En Côte d'Ivoire, le livre des procédures fiscales a été introduit dans la législation par la loi n° 97-244 du 25 avril 1997. Selon le cabinet Price waterhouse dans le CGI (2000 :172). Il consacre d'une part le droit à l'administration fiscale d'exercer un contrôle des déclarations ainsi que les actes et documents utilisés pour l'établissement de l'impôt, droits, taxes et redevances.

Il définit les différents types de contrôles, les procédures de redressement en mettant en évidence les droits de recours des contribuables.

Il explique également le recouvrement de l'impôt et ses modalités. Il situe les responsabilités de l'administration en matière de recouvrement.

Ce livre prévoit d'autre part, les sanctions aussi bien fiscales que pénales et les possibles contentieux. Il complète les textes du code pour former le code général des impôts.

En plus de ces documents, d'autres manuels peuvent être consultés que nous nous contenterons d'énumérer ; ce sont :

- les directives ;
- les annexes fiscales ;
- les ouvrages scolaires et universitaires ;
- Etc../.

-

2 : Les moyens humains

Selon SARDI (1993, 48), le personnel est la clé de voûte d'un bon contrôle interne : l'ensemble des procédures et système serait inefficace sans un personnel qualifié pour le mettre en œuvre. Cette assertion est d'autant plus vraie en fiscalité qu'elle mérite une attention particulière. En effet de toutes les offres d'emploi concernant le recrutement d'un fiscaliste que nous avons vues au cours de nos investigations, celle-ci tirée du quotidien ivoirien fraternité matin du 05/02/02 résume mieux nos propos :

Société cherche fiscaliste :

- être titulaire d'un niveau minimum Bac + 4 en finance comptabilité ;
- avoir une connaissance parfaite de la comptabilité et du SYSCOA,
- avoir de solides connaissances en fiscalité des entreprises et surtout des taxes indirectes ;
- avoir une expérience minimum de 7 ans dans une fonction accrochante dont 5 ans en cabinet dans un département fiscal.
- Etc...

Cette annonce, que nous avons bien voulu partager, ne se démarque pas fondamentalement de la position de EDI & KOUASSI (1989, 8) qui suggèrent

simplement que le service fiscal devrait se voir doté d'un ou des fiscalistes de qualité.

Cette position de ces auteurs fait apparaître une autre variable qui est le nombre de personnes qu'il faut commettre à la tâche. Car la valeur n'est pas la seule variable déterminante, il faut aussi que le personnel soit en nombre suffisant.

La valeur du personnel peut s'apprécier soit par la formation de base, soit par l'expérience.

3 : Les moyens informatiques

Nul n'est besoin de rappeler le rôle prépondérant de l'outil informatique dans le traitement et la conservation des données utiles à un bon contrôle interne.

Selon GRAND & VERDALLE(1999), avec sa capacité de traitement de données, l'ordinateur permet d'obtenir avec aisance les journaux après chaque paie ou le chiffre d'affaires d'une période aux fins de déclarations. L'acquisition d'un ordinateur seule ne suffit pas pour permettre son efficacité, il faut lui adjoindre les logiciels appropriés.

Il faut également songer à assurer une formation du personnel afin de rendre efficiente l'acquisition d'un ordinateur.

4 : L'assistance d'un cabinet externe

Selon PECOUD (1979), la consultation des cabinets juridiques et fiscaux ou même les contrats d'assistance avec ces cabinets sont de plus en plus indispensables à cause de la grande variabilité des systèmes fiscaux. Le manque de temps matériel aidant, les mises à niveau des employés par des séminaires et autres formations ne sont pas toujours à la hauteur de la tâche. Cette assistance par un cabinet fiscal compense par moment les insuffisances des titulaires du poste.

III : Le système d'information et de pilotage

RENARD(1998) nous enseigne que le système d'information est l'ensemble des documents, leur mode de production et leur diffusion. Il ajoute par ailleurs que ces informations doivent être fiables, exhaustives, disponibles en temps opportun, utiles et pertinentes.

Au niveau de la fonction fiscale, GOVEI (2000 :14) précise que certaines sources peuvent être source de danger. C'est pourquoi RENARD (2000 :145) définit cinq critères pour un bon système d'information dont nous présentons quatre:

1 : Les systèmes d'information doivent être pertinents et utiles

Ces critères nous conduisent selon LAURENT (1995) à distinguer les informations de décision et de pilotage des informations nécessaires à la routine c'est-à-dire les tâches répétitives. La pertinence signifie selon RENARD (2000 : 148) qu'ils doivent nous permettre d'atteindre nos objectifs. Une information pertinente et utile est après tout, une information fiable et vérifiable.

2 : les systèmes d'informations doivent être fiables et vérifiables

Selon CHADEFAX (1987) un système fiable est un système qui repose sur la qualité de l'information. En matière fiscale, la bonne information est celle qui provient de la bonne source ou dont l'explication provient de la bonne personne. C'est une information produite par les services désignés.

Ainsi pour LAURENT (1995), la production de l'information consiste au suivi et à l'enregistrement des transactions. Pour lui, les informations nécessaires à la gestion fiscale, proviennent :

- Du code général des impôts et ses corollaires ;
- De l'assemblée nationale où sont votées ces dispositions ;
- Des décisions de conseils des ministres ;
- Des explications de spécialistes reconnus ou d'agents du fisc.

3 : L'information doit être disponible

Selon EDI (2000) une information même bonne qui n'est pas disponible ou accessible au temps opportun n'est d'aucune utilité. En matière fiscale, il faut assurer une adéquation de la disponibilité de l'information au besoin. La disponibilité de l'information suggère qu'elle doit être diffusée et être conservée dans un endroit conçu à cet effet. De préférence ouvrir des chronos pour chaque type d'impôts. Les classer par date en exigeant toujours les cachés de décharge de la DGI, agraffer les déclarations produites et les reçus des impôts payés. Les données doivent être organisées et accessibles à tous ceux qui ont en charge la gestion du service fiscal. Cette disposition permettra à toute personne intéressée d'être au même niveau d'information que ses autres collègues, ceci pour éviter que tout départ de l'entreprise d'un individu quel qu'il soit ne perturbe la marche du service. Il faut également prévoir des procédures d'approbation au niveau fiscal ; c'est à dire que tout travail effectué dans le service soit contrôlé et visé par le responsable du service avant son dépôt définitif.

5 : La diffusion des informations fiscales

La diffusion de l'information doit être organisée et planifiée. Elle doit se faire par des notes de services, des séminaires en interne comme à l'externe. Il faut prévoir pour tous les concernés du service, un calendrier des échéances fiscales.

Selon BECOUR et BOUQUIN (1996 : 78), cette diffusion de l'information doit obéir aux quatre principes de l'économie, l'efficience, l'efficacité et la sécurité :

- Economie et efficience, pour optimiser le coût du système d'information, en évitant les redondances, en vérifiant que l'usage qui est fait des informations est adéquat et justifie leur forme, leur contenu, leur périodicité.
- Sécurité, pour éviter de donner l'accès à des personnes non concernées, en garantissant la sécurité des réseaux.
- Efficacité des données nécessaires à l'action qu'il s'agisse d'informations sur les faits passés que sur les phénomènes futurs.

IV : L'organisation

Selon BECOUR & BOUQUIN (1996 : 45), l'organisation est le fait de la hiérarchie qui doit mettre en place les processus et les systèmes permettant d'atteindre les finalités recherchées.

Selon COLLINS & VALIN (1992 : 46), la structure organisationnelle doit viser plusieurs objectifs en même temps :

- la recherche d'efficacité et d'efficience opérationnelle ;
- la possibilité de mesurer en termes statistiques et financiers les résultats de sections et d'activités différentes et distinctes ;
- la sauvegarde des actifs par la séparation de tâches entre fonctions d'ordonnateur, payeur, et de comptable.

C'est pour ces raisons selon les mêmes auteurs que le plan d'organisation doit s'appuyer sur les 4 éléments suivants :

- la définition des objectifs permanents de l'entreprise ;
- l'organigramme de l'ensemble de l'entreprise ;
- la définition des responsabilités pour chaque activité ;
- la description des postes indiquant l'étendue des responsabilités de chaque individu.

RENARD (2000 :153), ne dit pas le contraire quand il s'appuie aussi sur ces 4 éléments que sont :

- l'organigramme hiérarchique ;
- l'analyse de poste ;
- le recueil des pouvoirs et latitudes ;
- l'élément matériel.

En matière fiscale, comme dans toutes autres disciplines d'ailleurs, une définition claire des tâches permet d'y affecter les personnes en fonction de leurs compétences.

Nous retiendrons donc pour notre étude :

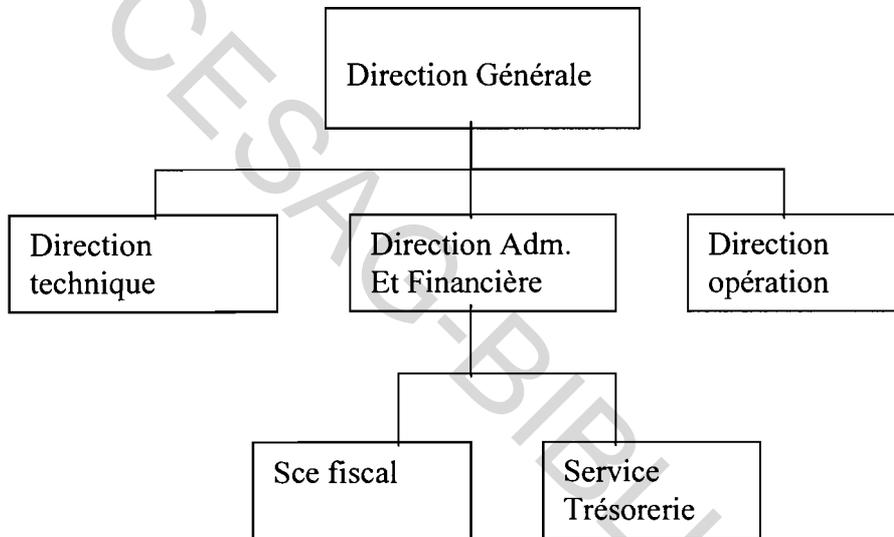
1 : L'organigramme de l'ensemble de l'entreprise

COOPERS & LYBRAND (1998) pensent que l'organigramme doit être clair au niveau des liens hiérarchiques surtout, afin de faciliter l'accomplissement des tâches.

Le rattachement du service fiscal doit être fonction des exigences du poste et de la complexité de la structure fiscale de l'entreprise. Le plus souvent quand ce service n'existe pas, la charge est dévolue à la direction financière. Le service fiscal est le plus souvent placé comme un des services d'assistance à la direction financière avec le service de trésorerie.

Il est rattaché à la direction financière comme le montre la figure suivante :

Figure 1 : Organigramme de rattachement du service fiscal



Source : Inspiré d'une enquête sur Abidjan

Dans tous les ouvrages que nous avons parcourus, il a rarement été question de la position hiérarchique du service fiscal dans l'organigramme. Mais à l'issue des recherches que nous avons menées au près d'un échantillon de dix grandes sociétés d'Abidjan, cette architecture s'est nettement dégagée quand le service fiscal n'est pas confondu au service financier, comme l'indique les résultats de l'enquête contenus dans le tableau suivant :

Tableau 1 : Résultat enquête sur le rattachement du service fiscal

Nom Sociétés	Position service fiscal	Existence d'une Direction financière
UNILEVERS-CI	Assistant au DAF	Oui
CIE	Assistant au DAF	Oui
CMI	Assistant au DAF	Oui
OCAB	Service comptabilité	Non
SDV CI	Assistant au DAF	Oui
SCB	Direction financière	Oui
KATOPE CI	Service comptabilité	Non
CI TELECOM	Assistant au DAF	Oui
TELECEL	Assistant au DAF	Oui
PETRO IVOIRE	Direction financière	Oui

Source : Résultat de l'enquête.

2 : La définition des responsabilités pour chaque activité

Selon RENARD (2000 :154), chaque individu dans l'organigramme doit connaître avec précision ce qu'il doit faire, mais chacun doit savoir également dans quelles limites se situent ses délégations de pouvoirs.

Ces limites en matière fiscale doivent être fonction de :

- la nature de l'activité ;
- la valeur de l'engagement ; par exemple les taux de prorata de déduction de TVA doivent être calculés chaque année par le responsable du service fiscal.

On perçoit donc aisément que ces délégations doivent être :

- écrites ;
- connues des bénéficiaires et de leur hiérarchie ;
- éventuellement connues de certains tiers privilégiés (Directeurs financiers dans le cas du service fiscal) ;
- et surtout mises à jour en fonction des changements, mutations etc...

6 : la description des postes

Selon WINTER (1991) in COLLINS & VALIN (1992 : 45), « pour déterminer les moyens humains adaptés aux besoins de l'entreprise, il ne suffit pas d'évaluer les effectifs nécessaires à l'exécution du travail projeté, il faut encore tenir compte de la qualification professionnelle du personnel ». Cette affirmation est tellement vraie qu'il faut procéder à une analyse minutieuse des postes avant d'y affecter son occupant.

Cette analyse ou description du poste doit répondre à plusieurs besoins selon RENARD (1998 : 154) :

- détecter les situations anormales par rapport aux autres postes ou par rapport à l'organigramme;
- identifier les tâches oubliées ;
- identifier les tâches faites deux fois par des personnes différentes ;
- identifier les tâches inutiles ;
- identifier les tâches incompatibles et contradictoires

En matière fiscale, on peut commettre par exemple une seule personne pour la récupération des imprimés d'impôts.

7 : l'élément matériel

Selon RENARD (1998 : 155), les éléments constitutifs de l'organisation s'insèrent et se développent dans un environnement qui doit être organisé pour leur permettre de fonctionner en assurant la protection physique des biens et des personnes. Cette fonction de protection matérielle doit s'apprécier selon KOFFI (1995) à plusieurs niveaux :

- sécurité dans les bureaux, magasins,
- qualité des clôtures et des dispositifs de fermeture.

Il va plus loin pour dire, et c'est ce qui intéresse le plus le fiscaliste, que cette protection doit aussi s'étendre contre ce qui menace l'intégrité physique ou l'existence même des personnes et des biens.

Cela signifie en d'autres termes pour ce qui nous concerne que le contrôle interne doit tout mettre en œuvre pour éviter à l'entreprise selon CHADEFAX (1998 : 23) les sanctions qui accompagnent un redressement dont le cumul des intérêts

de retard sur plusieurs années peut compromettre dangereusement la survie de celle-ci.

V : Les méthodes et procédures de gestion fiscale

Selon RENARD (1998 : 135), toutes les méthodes et procédures des entreprises doivent être écrites pour préciser qui fait quoi, quand, comment et à quelle fin.

Pour lui, lorsque les procédures sont formalisées, elles constituent une référence sur laquelle toute évaluation ou contrôle peut se fonder. La meilleure expression de la formalisation des procédures est le manuel de procédures. Ce document doit être mis à jour régulièrement et porté à la connaissance du personnel.

En matière de gestion de la fonction fiscale, le personnel fiscal doit avoir une discipline de travail qui tire impérativement sa source dans le plan d'organisation s'il en existe un.

Il doit également y avoir un plan comptable selon EDI & KOUASSI (1989 : 8) conçu à cet effet et facilitant l'établissement des déclarations fiscales particulières

Des rapprochements réguliers entre les sommes déclarées et la comptabilité doivent être effectués

Dans cette description des systèmes, le fiscaliste doit s'intéresser aussi bien aux informations comptables qu'extra comptables.

La procédure de traitement des questions fiscales est fonction de l'impôt.

1 : L'impôt sur les traitements et salaires (ITS)

1-1 : Tableau synoptique de l'ITS

Tableau 2 : Tableau synoptique de l'ITS

Désignation	Date de paiement	Base	Taux
Impôt sur les traitements Et salaires du mois	Au plus tard le 15 du mois suivant	Salaires imposables	Selon la nature de l'impôt
Etat 301 : déclaration annuelle des impôts sur les traitements et salaires	Au plus tard le 31 janvier de N+1	Salaires imposables	Selon la nature de l'impôt

Source : Résumé du CGI (2000)

1-2 : Les impôts sur les traitements et salaires

Le Principe

Aux termes de l'article 47 du code général des impôts, il est établi un impôt sur les revenus provenant des traitements publics et privés, des soldes, des indemnités, des salaires, des pensions et des rentes viagères.

Le revenu brut constitue l'assiette sur laquelle sont calculés les impôts sur salaires. Ce revenu est égal à la somme des salaires, traitements, indemnités, émoluments, pensions, rentes viagères et tous les avantages en nature et en argent dont a bénéficié le contribuable.

1-3 : les éléments du salaire brut

Pour un salarié, outre le salaire, les éléments constitutifs du salaire brut sont les indemnités, les avantages en nature et les avantages en argent.

1-3-1 : Les indemnités :

Ce sont les allocations spéciales destinées à couvrir des frais inhérents à la fonction ou à l'emploi qu'occupe le salarié.

Les indemnités qu'on trouve généralement sont :

- Les indemnités de responsabilité,

- Les indemnités de transport et de voiture,
- Les indemnités de logement,
- Les indemnités d'entretien,
- Les indemnités de sujétion,
- Les indemnités de contrainte,
- Les indemnités de représentation,
- etc....

1-3-2 : les avantages en nature

Ils sont constitués de tous les avantages accordés par l'employeur au salarié. Ces avantages sont essentiellement des dépenses personnelles du salarié payées par son employeur, ou des prestations fournies par celui-ci. Les avantages en nature les plus courants sont relatifs au logement et au véhicule et les frais connexes.

Pour le calcul de l'impôt, les avantages en nature sont évalués selon l'arrêté 1028 du 07 novembre 1998 du MEF/DGI/DGA/8LCD, portant fixation des modalités d'évaluation des avantages en nature en matière d'impôts sur les salaires (voir ci-après, l'intitulé de l'arrêté).

Tableau 3 : Forfait des avantages en nature

**Arrêté n°1028 du 07 novembre
1998 du MEF/DGI/DGA/8LCD**

ARTICLE PREMIER : *L'évaluation des avantages en nature imposables*

forfaitairement à l'impôt sur les traitements et salaires, pensions et rentes viagères, la contribution nationale, la contribution nationale de solidarité, l'impôt général sur le revenu, la contribution employeur, la contribution nationale pour le développement économique, culturel et social de la nation, la taxe d'apprentissage et la taxe additionnelle pour la formation professionnelle continue est fixée comme suit pour les rémunérations acquises à compter du 20 mai 1996

Logements et accessoires

Nombre de pièces principales	Logement	Mobilier	Electricité (a)	Eau (b)
1.....	60 000	10 000	10 000	10 000
2.....	80 000	20 000	20 000	15 000
3.....	160 000	40 000	30 000	20 000
4.....	300 000	60 000	40 000	30 000
5.....	480 000	80 000	50 000	40 000
6.....	600 000	100 000	60 000	50 000
7 et plus.....	800 000	150 000	70 000	60 000

(a) montants à majorer de 20 000 F par appareil individuel de climatisation, ou par pièce climatisée pour les installations centrales.

(b) Montants à majorer de 30 000 F pour les logements dotés d'une piscine.

- **Domesticité**

- gardien, jardinier : 50 000 F
- gens de maison : 60 000 F
- cuisinier : 90 000 F.

ARTICLE 2 : le Directeur Général des Impôts est chargé de l'application du présent arrêté.

Source : CGI (2000)

1-3-3 : Les avantages en argent :

Ils comprennent essentiellement des cotisations versées par l'employeur à des organismes de retraite et de prévoyance complémentaire.

Le régime de retraite concerne des cotisations versées en vue de la constitution de pensions de retraite. Quant au régime de prévoyance, il concerne des cotisations versées pour couvrir des risques tels que la maladie, la maternité, l'invalidité, le décès et le veuvage.

Ces avantages comprennent aussi certains remboursements de frais exposés par le salarié comme par exemple les frais de scolarité des enfants de celui-ci.

1-4 : Le régime fiscal des éléments du salaire brut

1-4-1 : Le salaire

Le salaire et le sursalaire sont entièrement imposables, ainsi que la prime d'ancienneté.

1-4-2 : Les indemnités :

Les indemnités n'ayant aucun caractère professionnel sont en principe intégralement imposables. Néanmoins, aux termes de l'article 48 du CGI, les indemnités qui sont effectivement utilisées conformément à leurs objets sont affranchies de l'impôt sur les salaires dans la limite de 10% du revenu total brut du salarié. L'exemple le plus courant des indemnités qui bénéficient de cette exonération conditionnelle est le transport.

1-4-3 : Les avantages en nature :

Les avantages en nature sont entièrement imposables.

1-4-4 : Les avantages en argent :

Les avantages en argent sont entièrement imposables.

Toutefois, il convient de souligner que certains revenus sont exonérés de l'impôt sur les salaires. Nous pouvons citer les allocations familiales et les salaires versés à certains travailleurs agricoles.

1-5 : Les différents types d'impôts sur les salaires

Selon le CGI (1999), il existe deux types d'impôts sur les salaires : les impôts à la charge du salarié et les impôts à la charge de l'employeur.

Le calcul des impôts sur salaire est effectué sur la base du salaire brut ou du salaire net imposable. Le salaire net imposable est obtenu après un abattement forfaitaire de 20% sur le salaire brut imposable.

1-5-1 : Les impôts à la charge des employés.

- L'impôt sur les traitements et salaires (ITS ou IS) Le taux est de 1,2% sur le salaire brut ou de 1,5% du salaire net imposable.
- La Contribution Nationale de Solidarité (CNS) Le taux est de 1% du salaire brut.
- La Contribution Nationale (CN). La contribution nationale est calculée selon un barème sur la base du revenu net imposable, elle n'a pas un taux unique.
- L'Impôt Général sur le Revenu (IGR). L'IGR est calculé sur une base du salaire net imposable selon une formule qui tient compte du statut matrimonial du salarié ou de ses charges familiales.

1-5-2 : Les impôts à la charge de l'employeur

Il existe deux sortes d'impôts sur salaire à la charge de l'employeur :

- les impôts versés à l'administration fiscale,
- les taxes versées au Fonds de Développement de la Formation Professionnelle (FDFP)

Ces impôts sont calculés sur la base du salaire brut.

1-5-2-1 : Les impôts versés à l'administration fiscale

Il s'agit de la contribution nationale à la charge de l'employeur et de la contribution employeur.

Le taux de la contribution nationale à la charge de l'employeur est de 1,2% pour le personnel local et pour le personnel expatrié.

Le taux de la contribution employeur est de 9,2%. Cette contribution est supprimée pour le personnel local.

Il convient de préciser la notion de personnel expatrié.

Selon les directives du CGI (1999), deux critères donnent la qualité de « personnel expatrié » :

- Les salariés quelle que soit leur nationalité bénéficiant d'un contrat d'expatrié visé par l'OMOCI ;
- Les salariés de nationalité étrangère bien que ne disposant pas d'un contrat de travail d'expatrié visé par l'OMOCI doivent être regardés comme faisant partie du « personnel expatrié » dès lors qu'ils occupent des fonctions de direction ou d'encadrement (cadres, agents de maîtrise, chefs de chantier etc...) ou qu'ils perçoivent des rémunérations, avantages en nature compris, supérieures à celles habituellement perçues par les salariés de nationalité ivoirienne.

1-5-2-2 : Les taxes versées au FDFP

Il s'agit de la taxe de Formation Professionnelle Continue (FPC) dont le taux est de 1,2% et de la taxe d'apprentissage dont le taux est de 0,4% pour tout le personnel.

Il convient de préciser que pour la taxe FPC, l'entreprise ne paie mensuellement que 0,6% du montant dû, étant entendu que le solde est destiné aux actions de formations du personnel.

1-6 : Tableau des taux d'IS appliqués sur le salaire brut.**Tableau 4 : Taux d'impôts appliqués sur le salaire brut**

Nature de l'impôt	Taux appliqué sur le salaire brut	
	Personnel local	Personnel expatrié
- Contribution à la charge de l'employeur	-	9,2%
- Contribution nationale à la charge de l'employeur	1,2%	1,2%
- Taxe d'apprentissage	0,4%	0,4%
- Formation professionnelle continue	1,2%	1,2%
- Taux cumulé	2,8%	12%

Source : Synthèse du CGI**1-7 : Gestion d'informations****1-7-1 : Considérations générales**

KOFFI (1995) donne la liste des exigences d'ordre général du contrôle interne.

- Tenir en lieu sécurisé toutes les informations relatives au personnel et aux salaires ;
- Classer les contrats de travail par catégorie (Directeurs, cadres supérieurs, cadres, agents de maîtrise et autres employés) ;
- Veiller à ce que les contrats de travail s'appliquent uniformément aux employés en fonction de leurs catégories ;
- Faire ressortir les contrats spécifiques ;
- Faire la liste des avantages généralement accordés aux salariés et s'assurer de leurs interprétations exactes ;
- Faire la liste des avantages spécifiques qui prêtent à confusion ;
- faire la liste des indemnités accordées par la société et s'assurer de l'exactitude de leurs interprétations,

1-7-2 : Considérations spécifiques

C'est dans ce même esprit que KOFFI (1995) recommande :

Déclarations mensuelles

- Veiller au respect des déclarations mensuelles d'impôts sur salaires (imprimés CDIR) accompagnés des versements ;
- Veiller à ce que les déclarations ne soient pas faites hors délais c'est à dire au plus tard le 15 du mois suivant.

Déclarations annuelles

- S'assurer que la déclaration de régularisation annuelle (imprimé Etat 301) a été établie et déposée au plus tard le 31 janvier.

Livre de paie

Selon COZIAN (1996), Le contrôle interne doit veiller à ce que la société tienne un livre de paie qui mentionne pour chaque salarié, le montant du salaire brut et des avantages en nature, le montant des retenues et le montant du salaire net payé.

Délivrance d'une pièce justificative

S'assurer que la société délivre à chaque employé une pièce justificative qui mentionne les différentes retenues.

Indemnité pour cessation d'emploi

S'assurer que les indemnités pour cessation d'emploi inférieures ou égales à 50 000 F CFA n'ont pas été soumises à l'impôt sur salaires à la charge de l'employeur.

Taux d'imposition

S'assurer que les taux d'imposition utilisés sont ceux en vigueur.

Détermination du nombre de parts

S'assurer de la régularité dans la détermination du nombre de parts en vue du calcul de la retenue IGR, notamment que des pièces justificatives officielles corroborent les déclarations des salariés. Ces pièces sont :

- Pour le mariage : le livret d'allocation CNPS, le livret de famille et l'extrait de l'acte de mariage ou de sa régularisation délivrée par l'état civil,
- Pour les enfants à charge :
 - ✓ Enfants mineurs : le livret d'allocation CNPS, le livret de famille, les extraits de naissance ou de transcription de jugements supplétifs délivrés par l'état civil, les certificats de vie et d'entretien délivrés par les maires et sous-préfets ;
 - ✓ Enfants majeurs infirmes : un certificat médical précisant que l'intéressé ne peut subvenir lui-même à son entretien ;
 - ✓ Enfants majeurs poursuivant leurs études jusqu'à 25 ans : un certificat de scolarité de l'année en cours.

S'assurer que la société tient un livre de paie qui mentionne pour chaque salarié, le montant du salaire brut et avantages en nature, le montant des retenues et le montant du salaire net payé.

1-8 : La comptabilisation

Les comptes utilisés dans une centralisation de paie selon le SYSCOA (1999) sont :

1-8-1 : Les comptes du bilan

- 447 : Etats, impôts retenus à la source ; avec les subdivisions suivantes :
 - 4471 : Impôt général sur le revenu,
 - 4472 : Impôt sur les salaires,
 - 4473 : Contribution nationale,
 - 4474 : Contribution nationale de solidarité,
 - 4478 : Autres impôts et contributions

Les comptes 4475 et 4476 pouvant être affectés à la taxe d'apprentissage et à la formation professionnelle continue.

Dans une balance, le solde de ces comptes en principe créditeur signifie que l'entreprise doit ces montants à l'Etat.

Les mouvements dans le grand livre signifient :

- Débit : Paiements effectués à l'Etat,
- Crédit : Constatation de la dette envers l'Etat.

422 : Personnel, rémunérations dues.

Le solde de ce compte dans la balance en principe créditeur signifie que l'entreprise le doit aux salariés. En d'autres termes il représente, le montant dû aux salariés lorsque l'entreprise a soustrait les impôts retenus à ces derniers.

1-8-2 : Les comptes de résultats

Ce sont selon le SYSCOA (1999) :

6413 : Taxes sur appointements et salaires,

6414 : Taxes d'apprentissage,

6415 : Formation professionnelle continue.

Les soldes de ces comptes dans une balance en fin d'année reflètent la totalité des charges dues aux impôts sur les salaires.

661 : Rémunérations directes versées au personnel national,

662 : Rémunérations directes versées au personnel non national,

663 : Indemnités forfaitaires versées au personnel.

Ces comptes retracent les salaires et les différents avantages en nature et indemnités perçus par le personnel de l'entreprise.

Leur utilisation dans l'entreprise selon SAMBE & DIALLO (1999 : 489) doit respecter le schéma suivant :

Les avantages en nature sont enregistrés dans les comptes :

6617 : Avantages en nature personnel national ;

6627 : Avantage en nature personnel expatrié.

Deux cas de figure pour la prise en compte des avantages en nature se présentent à l'entreprise :

- Evaluation au forfait alors la comptabilisation est la suivante :

6617 ou 6627 en débit contre 781 : Transfert de charges d'exploitation

- Evaluation au réel :

Le SYSCOA préconise alors que les charges soient enregistrées selon leur nature mais avec une différenciation entre les charges liées au personnel et les charges d'exploitation de l'entreprise. A la fin de l'année un transfert de ces charges est alors fait aux comptes 6617 ou 6627 par le crédit du compte 781.

Il faut ajouter à cette liste le compte 667 : Rémunération transférée du personnel extérieur. Ce compte comporte les subdivisions suivantes :

6671 : Personnel intérimaire

6672 : Personnel détaché ou prêté

Ces comptes enregistrent les rémunérations versées aux salariés n'appartenant pas à l'entreprise et dont les prestations selon le SYSCOA (1999) font l'objet de facturation à l'entreprise.

1-9 : Le diagramme de circulation de la fonction paie à la déclaration des ITS

1-9-1 : Légende des diagrammes suivants

BP : Bulletin de paie

RIH : Relevé Individuel des Heures

→ : Circulation physique d'un document

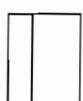
↔ : Confrontation de document ou contrôle

 : Création de documents : bulletin de paie, Déclaration

 : Traitement

 : Classement définitif

 : Classement provisoire

 : Registre ou Fichier

—| : Sortie du circuit : dépôt aux centres d'impôts

— : Production de document

⌋ : Fichier

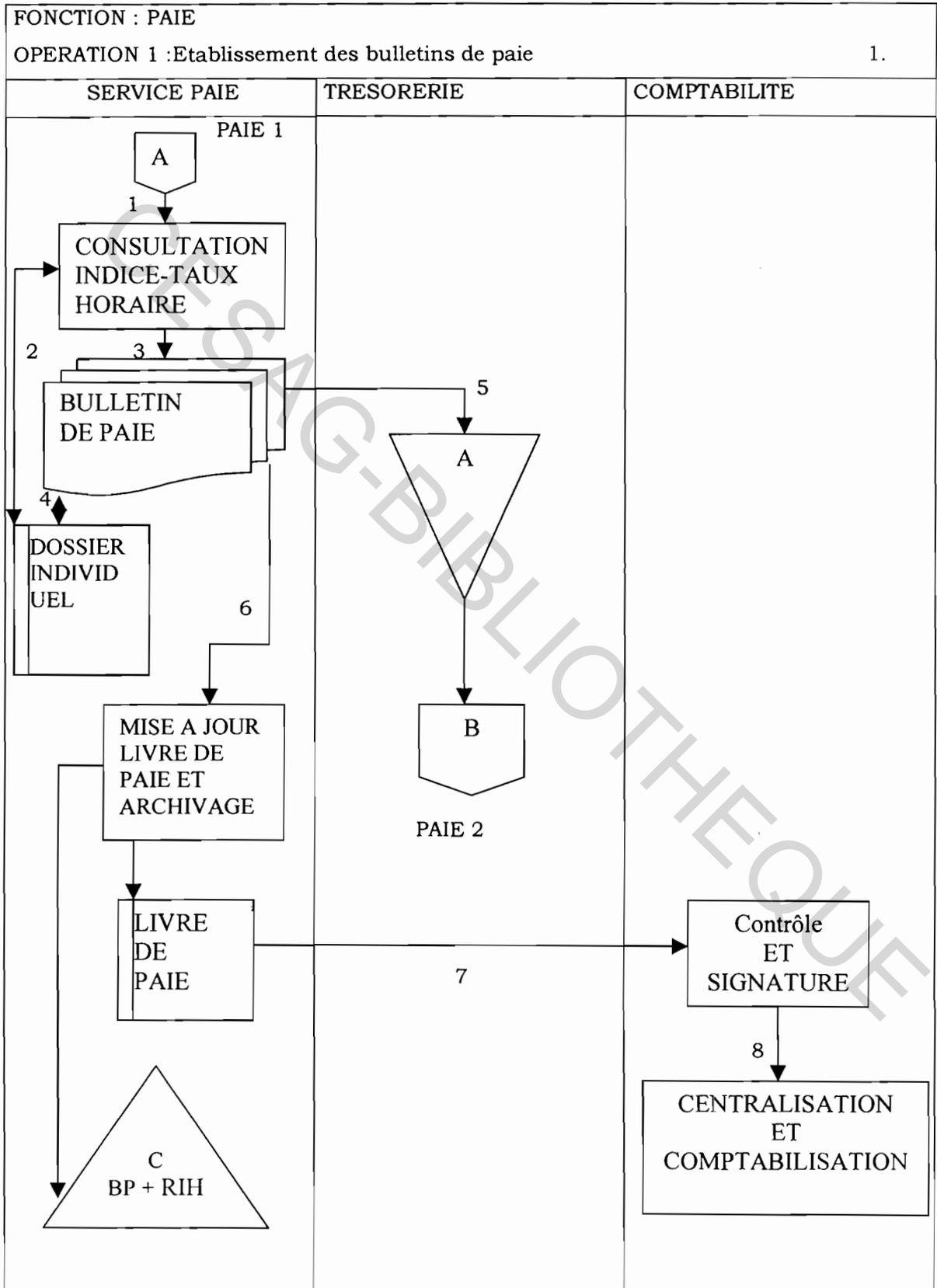
NB : Les numéros indiquent les séquences

CESAG-BIBLIOTHEQUE

1-9-2 : Schématisation du diagramme de circulation

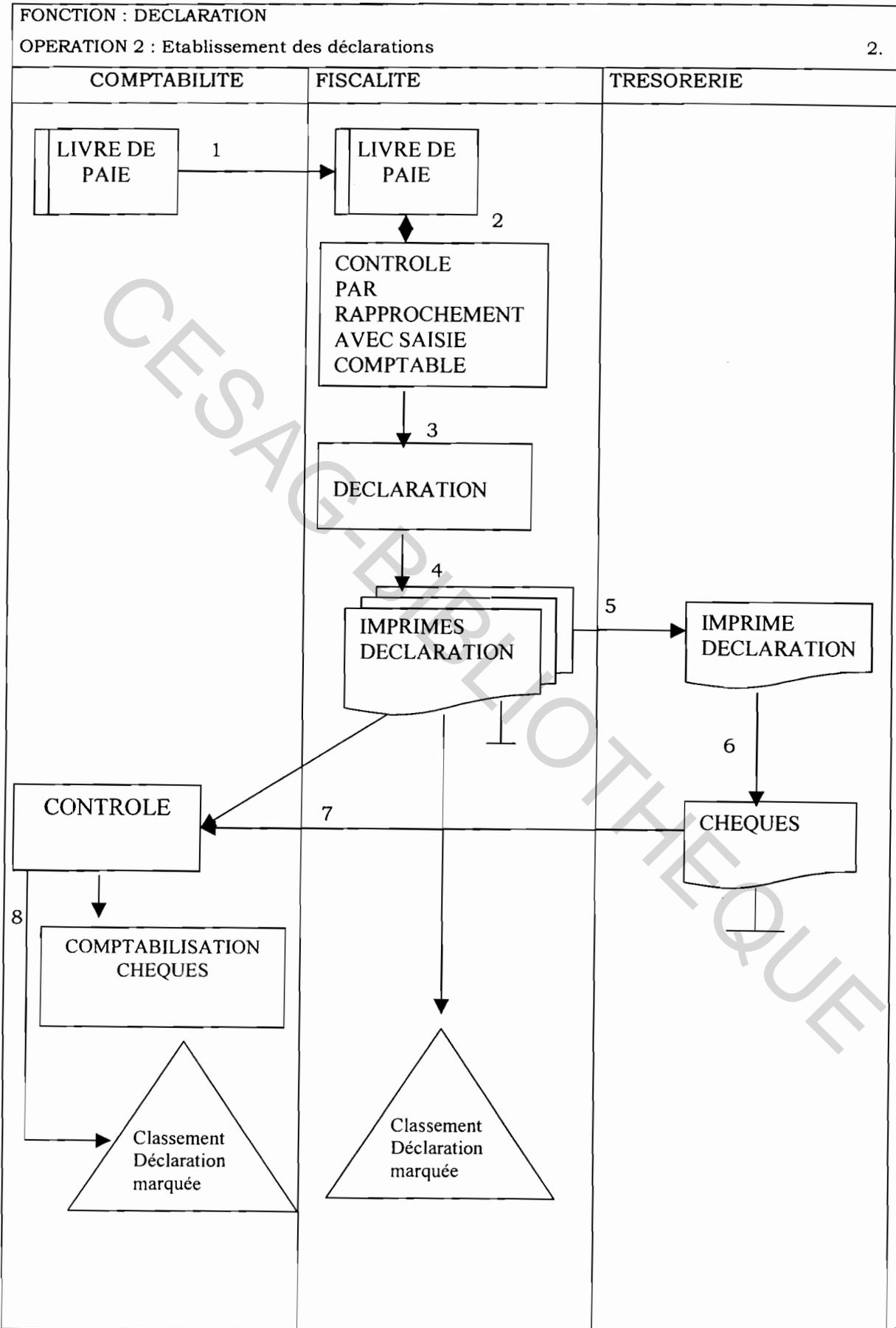
Selon CNCC (1988 :92) le diagramme se présente ainsi :

Figure 2 : Diagramme d'établissement des bulletins de paie



Source : Adapté de CNCC (1988 : 95)

Figure 3: diagramme des déclarations et paiement des ITS



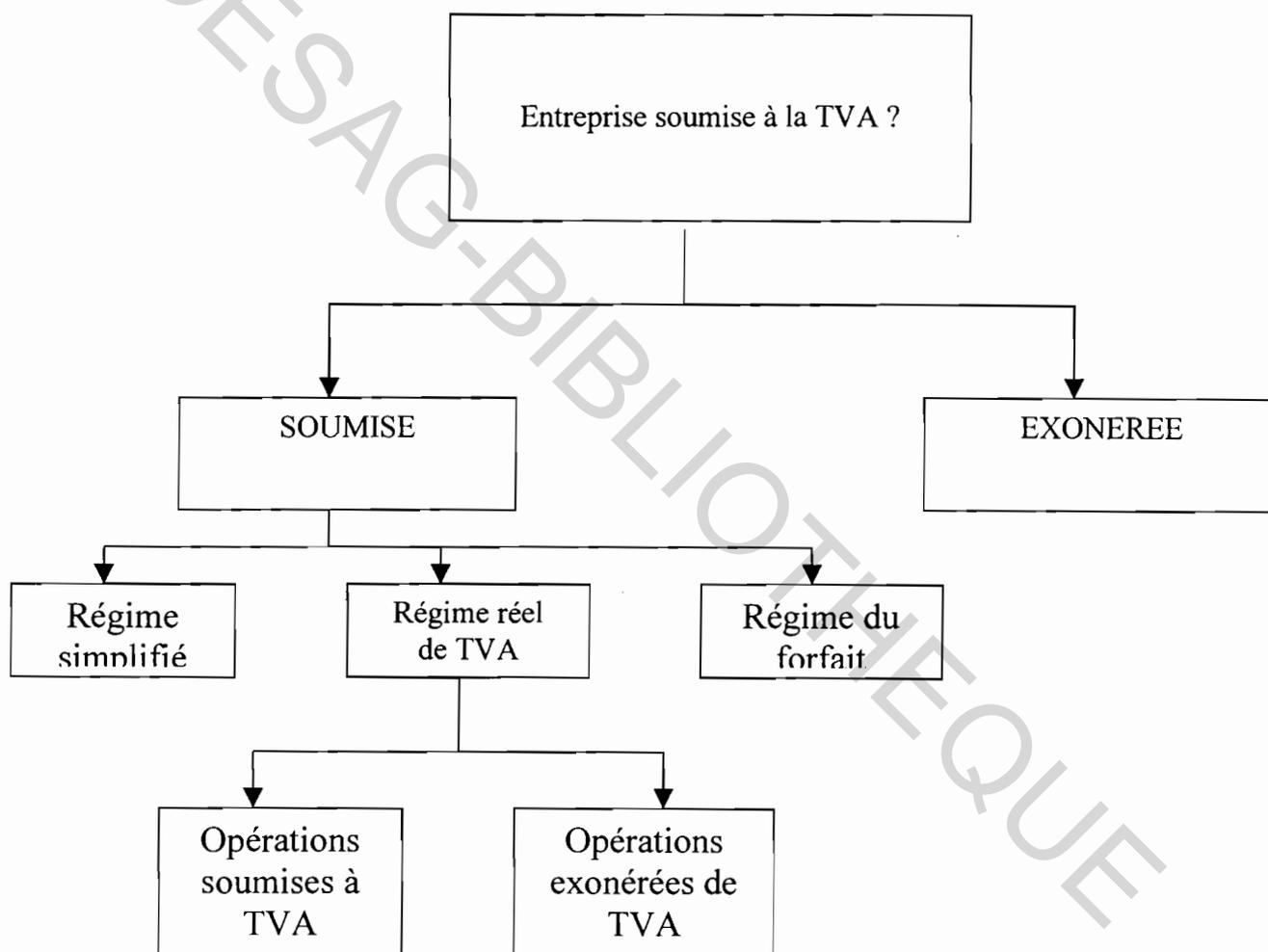
Source : Adapté de CNCC (1988 : 95)

2 : La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

2-1 : Présentation

Selon l'article 235 du même code des impôts de Côte d'Ivoire, et une lecture de COZIAN (96, 428) nous constatons que certaines personnes sont exonérées de la TVA, d'autres bénéficient d'un assujettissement simplifié, ou réel ou sont plutôt au forfait. Analysons donc ces dispositions à travers l'architecture suivante pour plus de compréhension.

Figure 4 : Architecture des soumissions possibles



Source : Adapté de Maurice COZIAN (1996 : 428)

Cette définition et son analyse nous conduisent à définir les nouvelles notions suivantes.

2-1-1 : Personne ou entreprise exonérée de TVA

Ce cas d'espèce est consacré par l'article 235 du CGI. Une personne est dite exonérée de TVA lorsqu'elle n'est pas tenue de faire des déclarations mensuelles de TVA. Cela signifie en d'autres termes qu'elle ne facture pas la TVA sur ses ventes ou services livrés à ses clients.

Selon ERSA (2000, 90) ces exonérations qui s'adaptent bien au cas ivoirien sont de quatre (4) ordres :

- Exonération d'ordre économique : exportation directe et opérations assimilées (opérations portant sur les bâtiments de mer et aéronefs), affaires réalisées avec diplomates, livraisons en régime franc...
- Exonérations d'ordre social : transport public de voyageurs, locations d'immeubles nus à usage exclusif d'habitation, presse, enseignement scolaire et universitaire, honoraires perçus par les membres des professions médicales et paramédicales, revente en l'état de produits de premières nécessité, etc...
- Exonération d'ordre administratif : ventes et prestations faites par des administrations publiques et des établissements publics à caractère administratif.
- Exonération d'ordre technique ou fiscal : mutations d'immeubles ou de fonds de commerce, commissions d'assurances, produits des jeux, revente en l'état faite par des détaillants (sauf option)...

Cependant, aux termes de l'article 259 du CGI, les prestations fournies sur le territoire ivoirien par des personnes physiques ou morales n'ayant pas d'installation fixe en Côte d'Ivoire sont soumises à la TVA.

La loi fait obligation au bénéficiaire de ces prestations, dans le cas d'espèce de reverser cette TVA au trésor public pour le compte de son fournisseur. Il faut souligner que cette société ou personne (exonérée) et le prestataire de service non-résident sont solidairement responsables de l'acquittement de cette TVA. Dans la pratique, le prestataire de service, s'il n'a pas de représentant fiscal en Côte d'Ivoire, peut donner mandat au bénéficiaire du service d'effectuer pour son compte les déclarations et le paiement des taxes dues.

2-1-2 : Personnes ou entreprises soumises à la TVA

La soumission à la TVA signifie que la loi fait obligation à ces personnes de faire des déclarations mensuelles de TVA.

Comme l'indique la figure précédente, la soumission peut être réelle, simplifiée ou au forfait.

2-1-2-1 : La soumission simplifiée

La soumission au régime simplifié est consacrée par l'article 265 du CGI et concerne les exploitants individuels soumis au régime réel simplifié d'imposition en matière d'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux.

2-1-2-2 : La soumission au forfait

Dans certains pays comme le Niger, certaines entreprises sauf option pour le régime du réel simplifié peuvent bénéficier du régime du forfait. Il s'agit notamment des entreprises individuelles. Tome 1 du régime fiscal et domanial de la république du Niger (1999 : 164). En France par exemple selon MAURICE COZIAN (1995 : 410) on peut citer les entreprises dont le chiffre d'affaire (TVA incluse) ne dépasse pas un certain seuil fixé par la loi. Il s'agit entre autres des entreprises de ventes, les restaurants, les hôtels et les meublés, ou des prestations de services.

2-1-2-3 : La soumission au régime réel

La soumission au régime réel peut être complète ou partielle :

- Elle est complète lorsque toutes les opérations produites par l'entreprise sont soumises à la TVA au taux légal,
- Elle est partielle lorsque certaines opérations de l'entreprise sont exonérées de TVA.

Une entreprise qui bénéficie de la soumission partielle est dite "assujetti partiel" et pratique la déduction au prorata.

La déduction au prorata consiste à déterminer un taux de prorata qui détermine le pourcentage de déduction sur les achats ou acquisitions de la

société. Ce taux est calculé annuellement sur la base des informations issues de l'exercice précédent ou des prévisions d'exploitation selon qu'il s'agit d'entreprise déjà en activité ou non, le taux est égal à :

$$\frac{CA_{TTC} + CA_{EXPORTATION} + TVAFICTIVE}{CA_{Total}}$$

La soumission au régime réel distingue selon COZIAN (1995 : 358) les opérations de l'entreprise en plusieurs catégories. Nous pouvons ainsi distinguer :

- Les opérations imposables par nature,
- Les opérations imposables par détermination de la loi,
- Les opérations imposables par options,
- Les opérations exonérées.

Nous nous garderons de définir ces termes pour aller à l'essentiel.

Aussi la TVA tire sa source dans le *fait générateur*.

2-2 : Le fait générateur et opérations influençant la TVA

2-2-1 : Définition du fait générateur

Le fait générateur selon COZIAN (1995 : 376) est l'événement qui donne naissance à la créance fiscale du trésor.

Une lecture conjointe de COZIAN (1995 : 377), du CGI de la république de Côte d'Ivoire (1999 : 142) et du tome 1 du régime fiscal et domanial de la république du Niger (1999 : 158) donne la liste des opérations qui engendrent le prélèvement de la TVA que nous allons étudier en détail. Il s'agit entre autres :

- des opérations de ventes courantes,
- des opérations de locations,
- des opérations de cessions d'immobilisations,
- des opérations de placements,
- des livraisons à soi-même,
- des commissions perçues,

Et les opérations d'achat.

2-2-2 : Les opérations influençant la gestion de la TVA

2-2-2-1 : Les opérations de ventes courantes

Les opérations de ventes courantes se traduisent en deux événements après la livraison : la facturation par l'entreprise, et la comptabilisation des factures.

2-2-2-2-1 : La facturation

Selon ERSA (2000 : 132), la facture est un écrit qui constate les conditions auxquelles un commerçant a vendu des biens ou assuré des services : prix brut, réductions, majorations, conditions de paiement et de livraison. Elle est toujours établie en deux exemplaires au moins :

- l'original est envoyé au client,
- le double ou « duplicata » est conservé dans l'entreprise

Elle est composée de deux parties principales :

- L'en-tête comporte les renseignements suivants :
 - ✓ Nom, adresse et références commerciales du fournisseur ;
 - ✓ Nom, et adresse du client ;
 - ✓ Conditions générales de vente : livraison, délai de paiement.
- Le corps de la facture comprend :
 - ✓ La désignation des biens ou services vendus : références, quantité, prix ;
 - ✓ Diverses réductions venant en déduction du prix : rabais, remises ou escomptes ;
 - ✓ Divers éléments pouvant s'ajouter au prix : transport, emballages...
 - ✓ Eventuellement la TVA qui s'additionne au prix hors taxe pour obtenir le prix toutes taxes comprises (TTC).

2-2-2-2-2 : La comptabilisation de la facture

L'entreprise doit prendre le soin de mentionner dans sa comptabilité selon le principe comptable de transparence, les ventes ou prestations de services en fonction de leur destination. Ainsi selon le plan comptable SYSCOA (1997 : 66) les destinations suivantes sont à mettre en évidence :

- Vente des marchandises, de produits finis, travaux, services etc... dans l'UEMOA ;

- Ventes des marchandises, de produits finis, travaux, services etc... hors UEMOA
- Ventes des marchandises, de produits finis, travaux, services etc...aux entreprises du groupe dans l'UEMOA et hors UEMOA.

Plusieurs cas de figures se présentent à nous selon la destination du produit et son lieu de livraison. Les livraisons dans l'UEMOA comportent les livraisons dans le pays même de l'entité et les livraisons dans les sept autres pays de la zone.

Cette différenciation est faite pour établir la différence entre les ventes ou acquisitions intérieures, intra-communautaires et les exportations.

Les objectifs de contrôle des opérations de ventes courantes doivent conduire à :

- s'assurer que la séparation des destinations des ventes est bien assurée ;
- s'assurer que les opérations taxables sont bien identifiées ;
- s'assurer que toutes les transactions, sont correctement facturées, la TVA bien imputée et bien comptabilisées ;
- s'assurer que les réductions après factures ont fait l'objet d'un avoir et la taxe correctement calculée et bien comptabilisée,
- s'assurer que les ventes aux personnels ont fait l'objet d'une facturation et comportent bien la TVA ;
- s'assurer que les exportations sont bien hors taxes.

2-2-2-3 : Les opérations de cessions d'immobilisations

Selon COZIAN (1996 : 407) le traitement de la TVA liée à la cession d'une immobilisation dépend aussi bien de la forme de la cession que de l'entrée du bien dans le patrimoine de la société. Ainsi on trouve les cas suivants :

- Lorsque le bien a ouvert droit à la déduction ;
- Lorsque le bien n'a pas ouvert droit à déduction ;
- Lorsque la cession est à titre gratuit ;
- Lors de la disparition du bien ;
- Lors de l'affectation du bien à un secteur non imposé.

▪ Lorsque le bien a ouvert droit à déduction

Dans ce cas, que la déduction ait été totale ou partielle, sa revente est toujours soumise à la TVA et l'entreprise n'est pas autorisée à régulariser la taxe initialement déduite.

▪ **Lorsque le bien n'a pas ouvert droit à déduction**

Ici la revente échappe à la TVA selon CGI (2001) . Il n'y a pas lieu à régularisation. Cependant sous les trois conditions suivantes, le cédant peut bénéficier d'un complément de déduction :

- La cession doit être exonérée,
- Elle doit intervenir à l'intérieur du délai de régularisation, c'est à dire sur sa durée d'amortissement,
- Le bien doit constituer pour le nouveau détenteur une immobilisation ouvrant droit à déduction.

2-2-2-3-1 : La cession à titre gratuit

Selon COZIAN (1996 : 407), lorsqu'une immobilisation est cédée à titre gratuit, le régime à appliquer est le suivant :

- Si la TVA a été déduite initialement, la cession est imposée en tant que livraison à soi-même,
- Si la TVA n'a pas été déduite, il n'y a pas d'assujettissement.

2-2-2-3-2 : Lors de la perte ou de la disparition du bien

Ici, pour que l'entreprise soit dispensée de la régularisation selon COZIAN (96), il faut qu'elle apporte la preuve que le bien a été détruit volontairement (cas de mise au rebut) ou involontairement (cas d'incendie, d'inondation) ou encore qu'il a fait l'objet d'un vol ou d'un détournement. Dans ce dernier cas, l'entreprise doit pouvoir présenter une plainte qui ai été déposée ou un constat d'huissier.

2-2-2-3-3 : l'affectation de l'immobilisation à un secteur non imposé.

Si le bien a ouvert droit à déduction, le passage d'un secteur d'activité soumis à la TVA à un secteur exonéré ouvre droit à une régularisation. Mais s'il est démontré que le contribuable utilise cette immobilisation pour ses besoins personnels, l'opération est soumise à la TVA au titre de la livraison à soi-même.

2-2-2-4 : La gestion fiscale des opérations de location

En principe, si une entreprise se livre à des opérations de locations d'immeubles, que ce soit de façon temporaire ou à titre d'activité habituelle, elles sont soumises à la TVA. Mais comme toute activité économique, la loi prévoit des exonérations assorties ou non d'un droit d'option. Ainsi l'auditeur s'évertuera à distinguer les locations selon qu'elles sont obligatoirement ou facultativement soumise à la TVA.

2-2-2-5 : La gestion fiscale des opérations de Placements

Les opérations de placements selon COZIAN (1996 : 374) peuvent être considérées comme des opérations qui ne sont pas la contrepartie d'une livraison ou d'un service. Elles sont donc hors du champ d'application de la TVA. Elles sont le plus souvent soumises à un impôt particulier, c'est le cas des opérations en bourse qui ne sauraient être taxées pour la seconde fois.

2-2-2-6 : La gestion fiscale des aides et des subventions

En principe selon LEFEBVRE (2001 : 629) les subventions ne sont pas imposables à la TVA si la condition de « lien direct » n'est pas remplie. L'auditeur devant un cas de sommes qualifiées d'aides, de subventions, d'abandon de créances ou de don doit :

- rechercher tout d'abord si les sommes versées constituent la contrepartie d'une opération réalisée au profit de la partie versante. Dans l'affirmative, il s'agit du prix payé pour un service rendu ou pour une vente. Les sommes versées sont donc taxables (sauf exonération express de l'opération), quel que soit le statut de la partie versante.

- A défaut rechercher si les sommes versées complètent le prix d'une opération imposable. Dans l'affirmative, elles doivent être comprises dans la base d'imposition à la TVA et doivent être donc taxées sauf si l'opération est expressément exonérée.
- En cas de réponse négative aux deux premiers points, la subvention, l'aide ou le don n'est jamais imposable.

2-2-3 : : Les opérations d'achats

Selon LEFEBVRE (2001 : 747), le principe fondamental sur lequel repose tout système de la TVA est que la taxe qui a grevé les éléments du prix d'une opération est déductible de la taxe applicable à cette opération. En réalité, ce principe ne peut s'appliquer à la lettre car les redevables n'acquittent pas l'impôt opération par opération. Comme ils procèdent à la liquidation de la taxe pour l'ensemble des opérations réalisées au cours d'une période déterminée (mois, trimestre, année), ils sont nécessairement conduits à opérer globalement l'imputation de la taxe qui a grevé l'ensemble des acquisitions de bien ou de service réalisées au cours d'une période de même durée. Mais quelles que soient les modalités d'application retenues, le droit à déduction de la TVA ayant grevé des biens ou des services implique, en principe, que ceux ci soient utilisés pour la réalisation d'une opération soumise à la TVA.

Si cela est évident pour certaines acquisitions comme les marchandises ou les matières, il faut reconnaître qu'il ne l'est pas pour les immobilisations qui peuvent être affectées à des opérations taxables, comme à des opérations non taxables dans le cas des assujettis partiels.

Ainsi dans cette partie il convient donc dans un premier temps de faire la distinction entre les immobilisations et les autres biens et services, ensuite procéderions-nous selon la matière aux contrôles appropriés.

2-2-3-1 : Distinction entre immobilisations et autres biens et services.

2-2-3-1-1 : Définition des biens constituant des immobilisations

Selon LEFEBVRE (2001 :747), la notion d'immobilisation recouvre les biens et valeurs (meubles ou immeubles, corporels ou incorporels) qui sont acquis ou créés par l'entreprise, non pour être vendus ou transformés, mais pour être utilisés durablement dans l'entreprise.

2-2-3-1-2 : Définition des biens autres que les immobilisations et des services.

Les biens : il s'agit de tous les biens qui dans la comptabilité des entreprises, doivent figurer parmi les stocks et productions en-cours et qui sont destinés à la vente en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en cours.

Les services : il s'agit des services les plus divers qu'une entreprise est susceptible d'acquérir pour les besoins de son exploitation.

2-2-3-2 : Les opérations d'achats

La gestion fiscale des opérations d'achats dépend du type de biens ayant fait l'objet de l'achat.

2-2-3-2-1 : Les achats de biens et services autres que les immobilisations

En général, la TVA grevant ces biens lors de l'achat est déductible. Seulement l'auditeur doit vérifier que ces biens rentrent bien dans le cadre de l'exploitation de l'entreprise.

Lorsqu'il s'agit d'un assujetti partiel, il faut que le bien ou le service acquis soit affecté à la partie de l'activité imposable pour que la TVA soit déductible.

2-2-3-2-1-1 : Les achats de matières et marchandises

La TVA grevant ces achats sont déductibles selon le principe de l'affectation. Selon EDI & KOUASSI (1989 :188), ne peut être récupérée que la TVA qui grève les achats utilisés dans une opération passible de TVA. La récupération se fait à 100%. Les difficultés apparaissent lorsque le contribuable a

son chiffre d'affaire partiellement soumis à la TVA. Dans ce cas, la formule s'analyse en un système A et un système B.

→ **Système A :**

L'entreprise dès l'acquisition des marchandises ne récupère pas de TVA. Elle la récupère seulement lorsqu'elle vend à des clients assujettis à la TVA. Mais comment ?

En début d'année à partir des résultats de l'exercice précédent, l'entreprise détermine son coefficient de marge brute qui est donné par le rapport :

$$\frac{\text{Marge brute}}{\text{Prix.devente}}$$

(marge brute = prix de vente - prix d'achat). Pour les entreprises nouvelles ce coefficient est déterminé selon les prévisions. L'opération 100% - coefficient de marge brute = coefficient de reconstitution du prix d'achat.

Lors des déclarations, pour retrouver la TVA qui a grevé les achats compris dans le prix de vente des marchandises vendues à des assujettis, l'entreprise recherchera en premier lieu les montants des achats. Pour ce faire elle appliquera au montant des ventes réalisées avec des clients assujettis le coefficient de reconstitution du prix d'achat. Le prix d'achat retrouvé, il ne reste plus qu'à lui appliquer le taux de TVA approprié pour avoir le montant de TVA qui a grevé les achats compris dans le chiffre d'affaires réalisé avec les assujettis.

→ **Système B**

Ici l'entreprise, dès l'acquisition des marchandises, récupère toute la TVA y afférente sans distinction aucune de chiffre d'affaires taxable ou non taxable. Lors des déclarations mensuelles, elle devra reverser à l'administration la TVA qui a grevé les achats entrant dans le chiffre d'affaires réalisé avec des non assujettis (cette taxe n'étant pas récupérable). A cet effet, le coefficient de marge brute déterminé comme précédemment (système A) appliqué au montant des ventes réalisées avec des clients non assujettis permettra de retrouver le montant des achats afférents. Celui ci déterminé, il ne reste plus qu'à lui appliquer le taux de TVA approprié pour avoir le montant de la TVA qui a grevé les achats ayant

concouru à la réalisation du chiffre d'affaires non taxable et qu'il faut reverser à l'administration.

Le coefficient de reconstitution du prix d'achat déterminé dans le système A ou B est provisoire. A la fin de l'exercice, à partir des résultats réels il devra être corrigé.

L'entreprise devra effectuer une régularisation s'il existe un écart entre le coefficient de reconstitution initial et celui déterminé à partir des résultats réels de l'exercice.

2-2-3-2-1-2 : Les frais généraux

Les frais généraux sont composés des dépenses de sous-traitance, locations et charges locatives, les contrats de crédit-bail et contrats assimilés, des entretiens, réparations et maintenance contenu dans les comptes 621, 622, 623, et 624 du SYSCOA. Ces frais sont également soumis à des considérations particulières quant à leur déductibilité de TVA. Ces détails seront exposés sur nos feuilles de travail lors du contrôle des comptes.

2-2-3-2-2 : Les achats d'immobilisation

La démarche pour la déductibilité de la TVA grevant les acquisitions d'immobilisations est la même que précédemment selon LEFEBVRE (2001), cependant trois observations sont à faire ici.

La première relève du fait que l'immobilisation reste longtemps dans l'entreprise et son utilisation peut changer d'une période à l'autre.

La deuxième est que chaque immobilisation est spécifique dans son genre et que l'appréciation de sa déductibilité de la taxe dépend selon Francis LEFEBVRE (2001 : 752) de deux conditions :

- d'abord que l'entreprise soit un assujetti,
- ensuite que l'immobilisation ne soit pas affectée à une activité exonérée.

Si la première condition ne pose pas de problème d'interprétation la seconde par contre soulève quelques difficultés.

En effet, quelle appréciation peut-on faire d'une immobilisation qui est affectée au départ à une activité imposable dont la TVA a été déduite et qui par la suite est affectée à un secteur non imposable ?

La troisième observation porte sur le phénomène de la livraison à soi-même d'immobilisations que nous verrons plus tard.

Ici aussi la déduction est faite au prorata quand il s'agit d'assujetti partiel.

Nous nous limiterons ici à deux types d'immobilisations en rappelant que la démarche est la même pour les autres immobilisations.

2-3 : La comptabilisation

Les comptes principaux de TVA utilisés sont :

- 443 : Etat, TVA facturée ; avec ses subdivisions suivantes :
 - 4431 : TVA facturée sur ventes,
 - 4432 : TVA facturée sur prestations de services,
 - 4433 : TVA facturée sur travaux,
 - 4434 : TVA facturée sur production livrée à soi-même,
 - 4435 : TVA sur factures à établir.

Ces comptes enregistrent à leurs crédits, la TVA sur les chiffres d'affaires courants, la production livrée à soi-même et doivent normalement être reversés à l'Etat sous déduction des TVA supportées que nous abordons maintenant. Leurs soldes expriment la TVA prélevée sur les ventes.

- 445 : Etat, TVA récupérable ; avec ses subdivisions suivantes :
 - 4451 : TVA récupérable sur immobilisations ;
 - 4452 : TVA récupérable sur achats ;
 - 4453 : TVA récupérable sur transport ;
 - 4454 : TVA récupérable sur service extérieur et autres charges,
 - 4455 : TVA récupérable sur factures non parvenues,
 - 4456 : TVA transférée par d'autres entreprises.

Ces comptes enregistrent à leur débit, les TVA supportées par l'entreprise lors de ses différents achats ou acquisitions. Leurs soldes expriment une créance de l'entreprise qu'elle doit déduire sur le compte 443.

- 444 : Etat, TVA due ou crédit de TVA ; avec ses subdivisions suivantes :
 - 4441 : Etat, TVA due,

4449 : Etat crédit de TVA à reporter.

Lorsque au cours d'un mois donné, le solde créditeur du compte 443 est supérieur au solde débiteur du compte 445, la différence est versée au crédit du compte :

4441 : Etat, TVA due et constitue le montant du règlement à effectuer à l'Etat. Dans le cas contraire, la différence est virée au débit du compte 4449 : Etat, crédit de TVA à reporter. Il ne donne pas lieu à un reversement, il doit servir à faire une compensation le mois suivant.

2-4 : Régularisation de la TVA en fin d'année à la suite d'une variation de prorata

Selon LEFEBVRE (2001), lorsqu'un prorata est utilisé, l'entreprise doit effectuer chaque année les régularisations nécessaires comme expliqué dans le tableau suivant :

Tableau 5: Calcul du taux de prorata

N°	Objectifs de contrôle	Moyens de contrôle
	<ul style="list-style-type: none"> • Si un prorata est utilisé, vérifier la régularité du calcul de ce prorata • Vérifier que ce prorata a varié ou non afin de contrôler les régularisations : <ul style="list-style-type: none"> - Si le prorata a varié positivement, s'assurer que l'entreprise a effectué un complément de récupération égal à la différence entre la déduction calculée sur la base du pourcentage dégagé à la fin de l'exercice considéré et le montant de la déduction initiale. - Si le prorata a varié négativement, s'assurer que l'entreprise a effectué un complément de reversement égal à la différence entre la déduction calculée sur la base du pourcentage dégagé à la fin de l'exercice considéré et le montant de la déduction initiale. 	<p>Voir les déclarations mensuelles de TVA de l'exercice dont les données ont servi au calcul du prorata et le compte de production du même exercice.</p> <p>Comparer les comptes 70, 72 et 73 avec les déclarations pour justifier le prorata déterminé par le rapport suivant :</p> $\frac{CA(TTC) + CAExport + TVAfictive}{CATotal}$ <p>Voir les déclarations mensuelles de TVA de l'exercice en révision et le compte de production du même exercice.</p> <p>Voir les pièces justificatives du reversement.</p>

Source: Bernard GOVEI (2000:106)

VI: La supervision et les activités de contrôle

1 La supervision.

Selon COOPERS & LYBRAND (1998), la supervision consiste pour le superviseur (supérieur hiérarchique), d'assister ses collaborateurs en les aidant dans les tâches nouvelles et difficiles, en leur montrant le chemin...

Il s'agit également de leur montrer qu'on prête attention à leur travail, reconnaître leur mérite, et leurs efforts. C'est enfin un acte de vérification, car les collaborateurs doivent savoir que de temps à autre, le supérieur hiérarchique passe voir ce qu'ils font, cela évite le laissez aller.

Par ailleurs CNCC (1992 : 35), stipule que la supervision est également un élément de contrôle interne qui permet de s'assurer que les objectifs définis sont atteints et que les procédures de contrôle interne sont efficaces et appliquées.

Ces mêmes auteurs ajoutent que pour les petites entreprises, c'est le chef de l'entreprise lui-même qui assure la supervision.

Au niveau de la fonction fiscale, la supervision répond à un souci de régularité et de justesse

2: Les activités de contrôle.

Des contrôles doivent être prévus dans les dispositifs de contrôle interne car comme le dit l'adage : « la confiance n'exclut pas le contrôle ».

Selon COOPERS & LYBRAND (1998 : 28), « les normes et procédures de contrôle doivent être élaborées et appliquées pour s'assurer que sont exécutées efficacement les mesures identifiées par le management comme nécessaires à la réduction des risques liés à la réalisation des objectifs. »

Les activités de contrôle concernent non seulement les niveaux fonctionnels mais aussi, les niveaux hiérarchiques de l'entité. Elles portent généralement sur :

- L'approbation des tâches
- L'autorisation des tâches
- La vérification et le rapprochement
- L'appréciation des performances opérationnelles
- La sécurité des actifs ou la séparation des fonctions.

Le mieux pour le service fiscal est d'ailleurs la préoccupation de EDI (2000) qui pense qu'il faut régulièrement :

- que certaines tâches difficiles face l'objet d'un visa de spécialistes avant l'enregistrement comptable :
 - c'est le cas des cessions d'immobilisations,
 - des opérations de crédits bail etc...
- que des rapprochements réguliers entre les déclarations et la comptabilité soient effectués.

VII - L'audit interne

Selon RENARD (1998) et CNCC (1992), l'audit est une des composantes du contrôle interne, car l'existence d'un service d'audit interne est déjà en soit, un facteur clé de succès en matière de gestion. Cette fonction traverse toutes les

fonctions de l'entreprise et joue un rôle de superviseur à côté du contrôle de gestion et un rôle de conseil pour la Direction.

Dans ces conditions, il est important pour les grandes entreprises de mettre en place un service d'audit interne.

Selon LEMANT (1995), l'audit interne peut être rattaché à la direction générale, au PCA, ou au contrôle de gestion. La tendance actuelle est le rattachement à la Direction Générale en position staff.

Ainsi rattaché, l'audit interne peut contrôler et produire des rapports sur toutes les fonctions de l'entreprise (COOPERS & LYBRAND, 1998),

D'ailleurs GOVEI (2000) pense que l'existence d'un service d'audit interne dans l'entreprise est une aubaine, mais c'est encore mieux s'il intègre les préoccupations fiscales dans ses investigations.

VIII- La conformité aux lois et aux réglementations en vigueur.

La conformité aux lois et aux réglementations en vigueur qui aurait pu être confondu aux objectifs a été détachée pour la simple raison que la gestion fiscale s'apparente un peu aux autres disciplines comme le secteur bancaire ou les initiatives des dirigeants d'entreprises doivent être conformes à l'évolution de l'environnement fiscal.

Selon CHADEFAX (1987) en principe, les résultats d'un audit doivent déboucher dans une optique plus dynamique sur l'énoncé de recommandations de manière à résorber le risque décelé. En la matière, deux types d'actions sont envisageables. Il s'agit en premier lieu d'actions destinées à corriger les erreurs mises en évidence. Ces actions sont limitées car les possibilités de rectification offertes par la législation fiscale sont étroites. En second lieu il s'agit d'action destinée à améliorer les sécurités fiscales de l'entreprise. Ces actions sont constituées pour l'essentiel de mesures préventives.

Après avoir présenté le dispositif du contrôle interne relatif au domaine fiscal, nous pouvons dès lors nous intéresser à la méthodologie de l'audit fiscal.

Conclusion partielle

Ce chapitre consacré aux généralités et aux dispositifs du contrôle interne relatifs à la gestion fiscale que nous venons de présenter nous mène et nous aidera à construire notre modèle d'analyse.

CESAG-BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE II : METHODOLOGIE DE L'AUDIT FISCAL

Introduction

Après les généralités sur la fiscalité et le dispositif du contrôle interne que nous venons de présenter, il nous appartient de rechercher la démarche idoine qui s'adapte à l'audit fiscal. Pour ce faire, nous nous proposons de parcourir la démarche empruntée aux autres disciplines afin d'en faire une synthèse.

Selon LEMANT & SCHICK (1995 : 155), l'audit s'occupe des risques de dysfonctionnement, c'est d'ailleurs ce risque que l'audit fiscal veut prévenir. Le problème qui se pose à nous est quelle démarche adopter ? D'autant plus que dans certains ouvrages comme ATH (1991 : 33), l'audit fiscal est classé parmi les audits opérationnels pendant que d'autres comme « les cahiers français n° 248 » nous apprennent que la démarche de cette forme d'audit ne se démarque pas de celle de l'audit financier. Nous utiliserons quant à nous la démarche empruntée à l'audit financier qui selon CNCC (1988) comporte les 8 étapes suivantes :

- acceptation de la mission ;
- orientation et planification ;
- appréciation du contrôle interne ;
- analyse préliminaire des opérations ponctuelles ou exceptionnelles ;
- contrôle des comptes ;
- vérifications spécifiques ;
- examens des comptes annuels ;
- travaux de fins de mission et rapports

SECTION 1 : LES ETAPES DE L'AUDIT

Pour ce qui nous concerne, nous nous limiterons aux trois étapes suivantes :

- L'orientation et la planification ;
- L'appréciation du contrôle interne spécifique au domaine fiscal ;
- Le contrôle des comptes.

Aussi, faut-il rappeler qu'au niveau de l'orientation et la planification, nous nous intéresserons uniquement à la prise de connaissance générale de l'entreprise.

I : La prise de connaissance générale de l'entreprise.

Cette étape permettra à l'auditeur de comprendre le contexte général de l'entreprise, d'évaluer les risques dus au secteur en fonction de son activité, son organisation interne, sa structure et sa culture. Elle permettra à l'auditeur de s'imprégner des « spécificités » fiscales de l'entreprise. Ces données selon ATH (1983) concernent :

- Historique ;
- Forme ;
- Objet social ;
- Nature de l'activité (conformité avec l'objet social) ;
- Lieux de production ;
- Principaux fournisseurs et clients ;
- Composition du capital ;
- Appartenance à un groupe ;
- Existence d'établissements à l'étranger ;
- Autres relations avec l'étranger ;
- Les statuts

EDI & KOUASSI (1989) complètent la liste par :

- Les rapports d'audit sur la situation fiscale passée ;
- Les rapports des commissaires aux comptes relatifs à la gestion fiscale,
- La date du dernier redressement fiscal,
- Les suites données aux redressements fiscaux du point de vue de l'organisation actuelle,
- Les correspondances du conseil fiscal,
- Les dossiers de déclarations fiscales,
- Les engagements fiscaux,
- Les principales conventions de l'entreprise,

Au niveau des conventions, nous allons voir :

- Rémunérations des dirigeants (y compris avantages en nature) ;
- Retraites ;
- Subventions ;
- Leasing ;
- Locations ;
- Achats et ventes (y compris les éléments d'actif et de passif),

Rechercher si l'incidence fiscale de ces contrats a été correctement analysée par l'entreprise, prendre à ce stade le temps de la réflexion pour déceler les erreurs de principe qui peuvent courir un risque fiscal important.

Elle consistera donc au recensement des données essentielles sur l'entreprise, d'analyse de documents et d'observation physique.

Ce travail est possible grâce aux outils de collecte de données suivants :

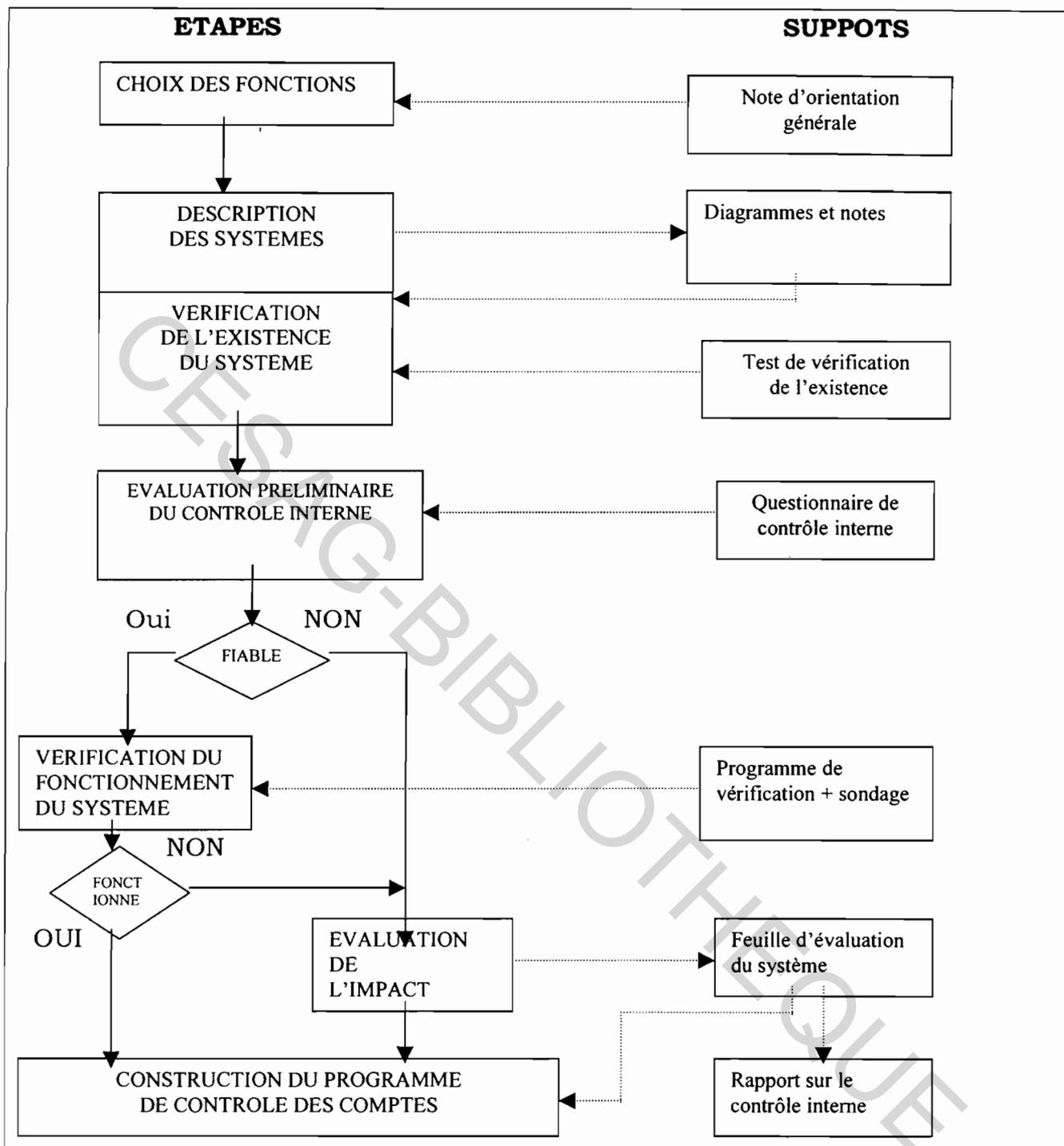
- **L'interview** ; selon LEMANT (1995), « c'est un entretien avec une personne en vue de l'interroger sur ses actes, ses idées, etc., et de divulguer la teneur de l'entretien. C'est une action d'audit à part entière. » . L'interview est adaptée dans un milieu où le contact avec le personnel est possible et aisé.
- **Le questionnaire de prise de connaissance** ; c'est un document, selon RENARD (1998 :54), qui permet la collecte des informations dont la connaissance est nécessaire pour, bien définir le champ d'application de la mission, prévoir en conséquence l'organisation du travail et préparer l'élaboration du questionnaire de contrôle interne.
- **L'observation physique**, elle consiste à observer physiquement le cadre de la mission. Selon CNCC (1982), c'est aussi une constatation de la réalité de fonctionnement d'un processus, d'un bien, d'une transaction et d'une valeur.
- **L'analyse documentaire** ; c'est la consultation des documents internes ou externes à l'entité en vue de recueillir des données.

Selon EDI & KOUASSI (1989) cette phase de prise de connaissance doit nous permettre de savoir les spécificités fiscales de l'entreprise et de déterminer avant la phase de contrôle interne les zones à hauts risques fiscaux.

II : L'appréciation du contrôle interne spécifique au domaine fiscal

Le contrôle interne est l'élément qui détermine l'étendue du contrôle des comptes ou des investigations à mener. Selon CNCC (1988 : 86), il permet à l'auditeur d'identifier dans le système les zones où il y a des risques d'erreurs dommageables à l'entreprise. Il permet également de voir les points forts du système sur lesquels l'auditeur souhaite s'appuyer. La démarche est résumée dans le diagramme suivant :

Figure 5 : démarche générale de l'appréciation du contrôle interne



Source : BURNER & al. (1992 : 117)

En matière fiscale ; EDI (2000) fait une liste d'éléments à examiner sous forme variable :

- existence dans l'entreprise d'un ou plusieurs spécialistes fiscaux de qualité ;
- existence d'un plan d'organisation :

- nécessitant le visa d'un de ces spécialistes pour l'enregistrement des écritures comptables susceptibles de soulever des difficultés ;
 - permettant à ces spécialistes d'être informés de l'ensemble des conventions à incidence fiscale,
- Existence :
- D'un plan comptable facilitant l'établissement des déclarations fiscales particulières
 - De rapprochements entre les sommes déclarées et la comptabilité.
- Existence d'un audit interne intégrant des préoccupations fiscales dans son travail.

CHADEFAUX (1987), complète la liste en invitant l'auditeur à s'intéresser à :

- la consultation des fiscalistes avant les prises de décisions ayant une incidence fiscale sur la gestion de l'entreprise ;
- au temps des fiscalistes consacré aux questions fiscales.

1 : La variable d'existence

L'existence est appréciée à travers le QCI. Et c'est LEMANT (1995) qui donne une définition claire de cet outil de travail. Selon lui donc : « le QCI est une grille d'analyse dont la finalité est de permettre à l'auditeur d'apprécier le niveau et de porter un diagnostic sur le dispositif de contrôle interne de l'entité ou de la fonction à auditer. C'est une suite de questions fermées, qui requièrent, des réponses affirmatives ou négatives. Le questionnaire doit être orienté de sorte que la réponse oui indique une force du contrôle interne et la réponse non, une faiblesse ».

2: La vérification du fonctionnement du système

En matière fiscale, la vérification du fonctionnement du système s'appréciera à travers :

2-1 : La consultation des fiscalistes avant la prise de décision ayant une incidence fiscale sur la gestion de l'entreprise.

Cette tâche consiste pour l'entreprise à se livrer à des consultations avant les prises de décision ayant une incidence fiscale. C'est d'ailleurs à juste titre que selon MADERS (1994), l'existence seule ne suffit pas, encore faudrait-il que les procédures mises en place soient appliquées et respectées. Il suggère donc que des travaux d'analyses complémentaires soient mis en place afin d'approfondir la conviction de l'auditeur à travers des outils comme des flow - chart, et la FRAP:

- Le flow - chart : encore appelé diagramme de circulation, est selon LEMANT (1995), un schéma que l'auditeur dresse pour étudier l'organisation du traitement des documents afférents à une chaîne ou une catégorie d'opérations, la validité et l'efficacité du contrôle interne, le mode d'enregistrement comptable des opérations.

C'est un graphique qui, comme une photographie, reproduit le circuit des opérations. Il se fait avec des figurés symbolisant des documents et les tâches d'archivage, d'enregistrement, et des flèches indiquant le mouvement des documents.

- La FRAP (feuille de révélation et d'analyse des tâches), est selon LEMANT(1995), un document qui permet d'analyser des problèmes ou anomalies existants dans les dispositifs de contrôle interne. Elle comporte les éléments suivants : le problème à analyser, les faits, les causes du problème, les conséquences du problème, la solution proposée.

2-2 : Répartition du temps de travail des fiscalistes

Cette répartition selon CHADEFAUX (1987) rentre dans une perspective d'efficacité ; en effet l'auditeur essaiera de déterminer la quote-part de l'activité de ces fiscalistes consacrée à la gestion fiscale.

Cette étude pourrait se faire aussi à travers les interviews et la consultation des feuilles de rapports journaliers.

Après ces étapes l'auditeur fiscal doit procéder à l'évaluation de l'impact des risques sur la gestion fiscale.

3` : Evaluation de l'impact des risques

L'évaluation de l'impact des risques souvent appelée contrôles spécifiques dans certains ouvrages consiste pour l'auditeur fiscal à les quantifier. Ces impacts des risques fiscaux doivent être appréciés par rapport :

- A la gestion de l'entreprise ;
- Au phénomène de pénalisation qui accompagne les contrôles fiscaux.

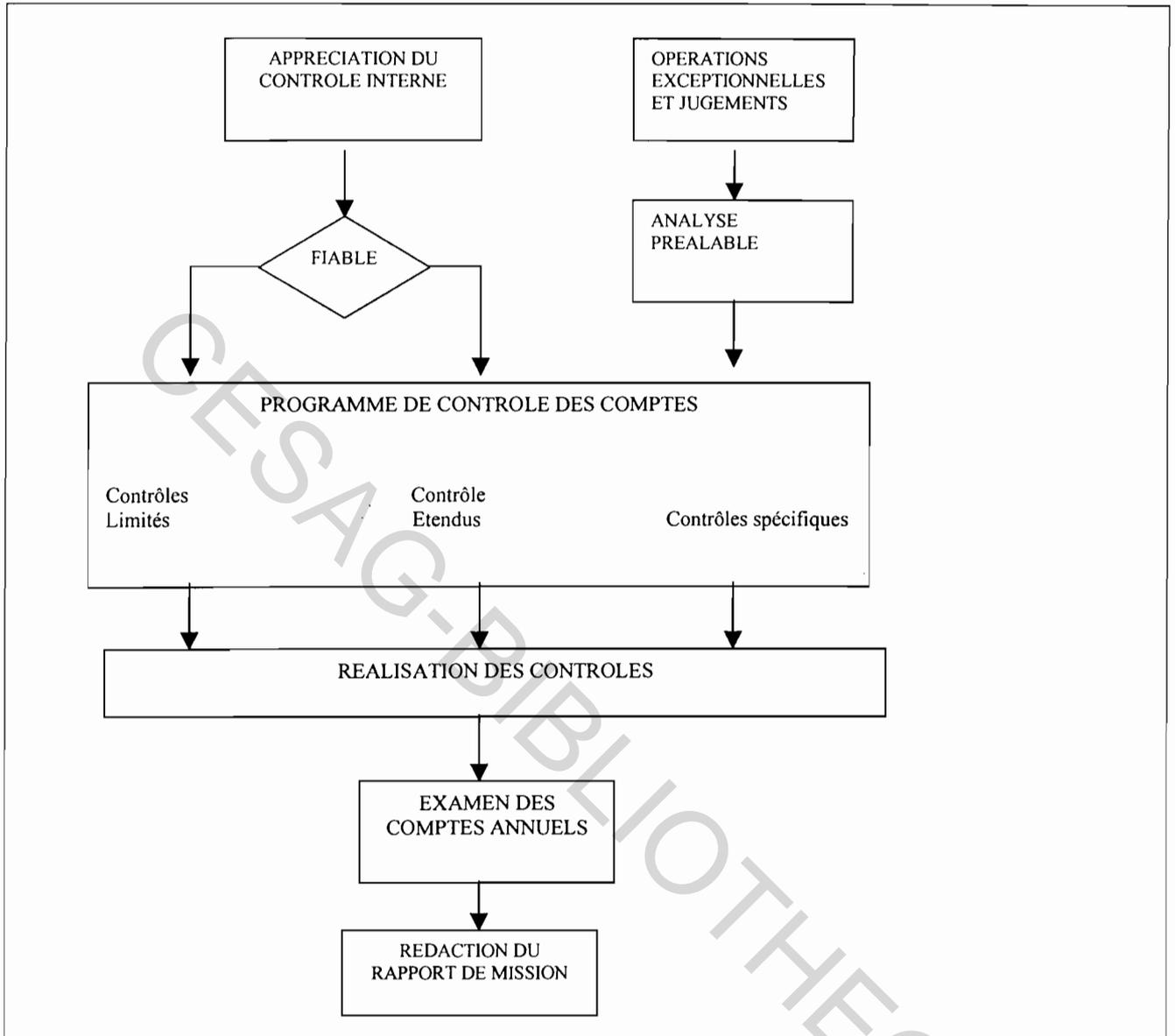
Cette étude est possible grâce à l'outil de la FRAP que nous avons défini plus haut.

Après cette étape de l'appréciation du contrôle interne et les connaissances que nous avons de l'entreprise et de ses spécificités, nous pouvons dès lors nous intéresser au contrôle des comptes qui est la phase terminale de notre démarche.

III : Le contrôle des comptes

Le contrôle des comptes est l'une des étapes de la démarche de l'auditeur avant la rédaction du rapport que nous n'aborderons pas ici. Il doit permettre de conforter notre opinion sur les forces et les faiblesses relevées lors de l'appréciation du contrôle interne. La taille du programme de contrôle tient donc compte de l'idée que nous nous sommes fait du contrôle interne et des opérations exceptionnelles rencontrées.

En matière fiscale tout comme en matière financière, le programme de contrôle des comptes doit selon CNCC (1988 :116), permettre à l'auditeur de réunir des éléments probants suffisants pour s'assurer que les dispositions légales et réglementaires auxquelles est soumise l'entreprise sont bien respectées. Ce travail est rendu possible selon ATH (1991 : 154) grâce aux guides de contrôle des comptes, aux résultats de l'appréciation du contrôle interne, aux sondages, à l'examen analytique. Comme le laisse apparaître le schéma suivant :

Figure 6 : Schématisation de la démarche du contrôle des comptes

Source : BURNER & al. (1992 : 129)

Nous nous contentons dans ce travail de présenter de façon schématique les différentes phases du contrôle des comptes et passons directement aux cas particuliers de la TVA et des ITS.

1 : Le contrôle des comptes de TVA

pour rendre notre démarche perceptible nous nous proposons de faire les analyses dans des grilles conçues à cet effet :

1-1: Lors des acquisitions d'immobilisations

N°	Eléments de contrôle	Objectifs de contrôle	Moyens de contrôle
1-	Bâtiments et constructions	<p>S'assurer que les livraisons à soi-même de construction d'exploitation qui n'ouvrent pas droit à déduction de TVA soit par nature (bureaux administratifs et commerciaux) soit par affectation (construction à caractère industriel affectées à une activité exonérée) sont soumise à la TVA.</p> <ul style="list-style-type: none"> - S'assurer que la base imposable est égale au prix de revient des constructions <p>La TVA qui grève les constructions à usage industriel est déductible. Par contre n'est pas déductible celle qui grève les constructions de bureaux administratifs et commerciaux.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Vérifier que la TVA qui grève ces diverses immobilisations a été récupérée à bon droit ou non. - Vérifier que la TVA a été déduite à 100% si le chiffre d'affaires de l'entreprise est intégralement assujetti à la TVA. - Au prorata si son chiffre d'affaires est partiellement soumis à la TVA. 	<p>Voir le compte 722</p> <p>Voir la comptabilité analytique des constructions.</p> <p>Examiner la nature et l'affectation des biens.</p> <p>Rapprocher la facture d'achat du compte 445. Voir également le compte 23.</p>
2-	Matériel	<ul style="list-style-type: none"> - Si l'entreprise fabrique pour elle-même du matériel, s'assurer que les livraisons à elle-même de matériel qui n'ouvre pas droit à déduction de TVA soit par nature, soit par affectation sont soumise à la TVA. - S'assurer de la régularité de la base imposable <p>La TVA qui grève le matériel est en général déductible par nature à moins que ces éléments n'aient pas de</p>	<p>Rapprocher la TVA sur facture de la TVA figurant aux comptes 445.</p>

		<p>rapport avec l'objet social ou soient affectés à des biens n'ouvrant pas droit à déduction ou encore à une activité non taxable.</p> <ul style="list-style-type: none"> - S'assurer que la TVA a été déduite à bon droit. - S'assurer que la TVA a été récupérée à 100% si le CA de l'entreprise est entièrement assujetti à la TVA, - Au prorata si le CA est partiellement assujetti. <p>L'entreprise ayant un CA partiellement assujetti à la TVA récupère la TVA qui a grevé le matériel selon un prorata déterminé à partir des résultats de l'exercice précédent ou des prévisions d'exploitation selon qu'il s'agit d'entreprise déjà en activité ou non, à charge pour elle de régulariser en fin d'exercice en effectuant un complément de déduction si la variation du prorata est négative, ou un reversement aux impôts si la variation est positive.</p>	<p>La TVA récupérable au prorata est éclatée en deux :</p> <ul style="list-style-type: none"> - La partie non récupérable est incorporée dans les comptes 24. - La partie récupérable est comptabilisée dans le compte 445.
--	--	---	---

Source : adapté de EDI & KOUASSI (1989, 97)

1-1 : Lors des achats de marchandises et matières premières

N°	Objectifs de contrôle	Moyens de contrôle
	<p>Montants des achats</p> <ul style="list-style-type: none"> • S'assurer que le montant des achats comprend le prix d'achats et les frais accessoires d'acquisition (frais de transport et de manutention, d'assurance des marchandises et des frais de douane) <p>La taxe sur la valeur ajoutée</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si l'entreprise est assujettie à la TVA sur la totalité de son chiffre d'affaires, s'assurer qu'elle a comptabilisé ses achats hors taxe. • Si l'entreprise est partiellement assujettie, s'assurer qu'elle comptabilise TTC si elle a choisi la méthode A de récupération et en hors taxe si elle a choisi la méthode B. • S'assurer qu'elle a fait figurer à l'actif du bilan le crédit de TVA non encore récupéré • Si l'entreprise n'est pas assujettie à la TVA, cette taxe est comprise dans le prix de revient. <p>En conséquence, s'assurer que les achats ont été comptabilisés, taxes comprises.</p>	<p>Le montant des achats est enregistré selon le syscoa dans les comptes 601 à 608 à l'exception du compte 605.</p> <p>Faire un sondage sur les factures fournisseurs et rapprocher leurs montants</p> <p>Voir le compte 444</p> <p>Rapprocher les montants TTC des factures des montants enregistrés au compte 601 et 602 en procédant par sondage.</p>

Source : adapté de LEFEBVRE (2001)

1-2 : Les dépenses de frais généraux**1-2-1 : considérations générales**

N°	Eléments de contrôle	Objectifs de contrôle	Moyens de contrôle
1-	Sous-traitance	Lorsqu'un travail facturé par un assujetti est effectué en tout ou partie par un autre assujetti, la TVA grevant la facture de ce dernier est déductible au titre de la déduction physique chez le premier assujetti.	Voir compte 621
2-	Locations et charges locatives	S'il s'agit d'une location en meublé, c'est à dire meubles, meubles ou matériels industriels compris, la TVA est	Voir compte 622.

		<p>recupérable par l'entreprise à condition que la location porte sur des locaux industriels (à l'exclusion des locaux commerciaux). Si la location en meublé est mixte c'est à dire qu'elle porte sur des locaux industriels et commerciaux, il y a lieu de faire une ventilation de la TVA à récupérer.</p> <p>* vérifier que la TVA a été régulièrement récupérée.</p>	
3-	Redevance de crédit bail	<p>Au cas où :</p> <ul style="list-style-type: none"> - L'entreprise est assujettie à la TVA, - La location porte sur un bien ouvrant droit à déduction, - La location est grevée de TVA <p>S'assurer que l'entreprise locataire a récupéré la TVA.</p>	Voir la facture, la déclaration de TVA du mois concerné et le compte 623.
4-	Entretiens, Réparations et maintenance	<ul style="list-style-type: none"> • Si les frais d'entretiens et de réparations sont grevés de TVA, s'assurer que cette TVA a été récupérée ou non à bon droit. <p>NB: les machines d'une façon générale ouvrent droit à déduction de TVA à condition qu'elles soient utilisées à réaliser un chiffre d'affaire taxable.</p> <p>Les véhicules de transport de personnes et de marchandises n'ouvrent pas droit à déduction.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si la facture d'entretien et de réparation concerne des machines utilisées à la fois pour un chiffre d'affaires taxable ou non taxable, s'assurer que la TVA déductible n'a pas été récupérée intégralement mais au prorata. • Si dans les réparations est comprise la fourniture de pièces détachées, s'assurer de la correcte interprétation du régime fiscal de ces pièces détachées. 	<p>Vérifier que l'entreprise elle-même est assujettie à la TVA et que les biens à réparer ouvrent droit à déduction.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Voir la facture fournisseur, - Les comptes 624 et 445, la TVA étant récupérée au prorata, elle est éclatée en deux. <ul style="list-style-type: none"> - vérifier que la partie non récupérable est incorporée dans le compte 624. - La partie récupérable est isolée dans le compte 445. - Voir facture fournisseur..

		NB : En matière de réparation assortie de fourniture de pièces détachées, celles ci font l'objet d'une vente et sont donc passibles de la TVA au régime du réel ou du forfait selon que le montant du CA réalisé est supérieur ou inférieur à 50 millions de francs CFA. Par commodité il convient de faire une facture séparée.	
--	--	--	--

Source : EDI & KOUASSI (89, 204)

1-2-2 : Le contrôle de la régularité des déductions effectuées

Un travail supplémentaire s'impose à l'auditeur après les considérations générales. Il s'agit maintenant de voir la régularité des déductions effectuées sur l'ensemble des frais généraux.

N°	Objectifs de contrôle	Moyens de contrôle
	<p>1) Frais généraux ouvrant droit à déduction</p> <ul style="list-style-type: none"> • S'assurer que la TVA qui a été déduite concerne des frais ouvrant droit à déduction • S'assurer que toute la TVA récupérable sur fournitures et services enregistrée dans le compte 4454 a été effectivement récupérée lors des déclarations mensuelles. • S'assurer que tous les frais ouvrant droit à déduction de l'exercice en révision ont fait l'objet d'une récupération de TVA. <p>2) Contrôle du montant de TVA récupéré</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si le chiffre d'affaires de l'entreprise est entièrement assujéti à la TVA, s'assurer qu'elle récupère la TVA déductible à 100% • Si son chiffre d'affaires est partiellement assujéti à la TVA, s'assurer que l'entreprise récupère la TVA déductible sur les frais au prorata de la valeur des produits soumis à cette taxe. 	<p>Apprécier l'objet des factures dont les montants de TVA sont enregistrés dans le compte 4454</p> <p>Rapprocher les comptes 4454 et les comptes 621, 622, 623, 624.</p> <p>Faire à partir des factures la liste des frais ouvrant droit à déduction et comparer avec celles dont la TVA a été enregistrée dans des comptes 4454.</p> <p>Rapprocher la TVA sur facture à la TVA figurant au compte 4454.</p> <p>La TVA récupérée au prorata est éclatée en deux. La partie récupérable est incorporée au compte 4454. La partie non récupérable est incorporée aux comptes de charges correspondants ; 621, 622, 623 et 624.</p>

Source : Adapté de Bernard GOVEI (2000, 99)

1-3 : Le contrôle des opérations de cessions d'immobilisations

Les comptes à vérifier selon le SYSCOA (1999) sont :

- 81 : valeurs comptables des cessions d'immobilisations,
- 82 : Produits des cessions d'immobilisations ;
- 2 ...: le compte d'immobilisation concerné.

Ensuite, il faut voir le tableau d'amortissement du bien pour s'informer sur sa durée d'amortissement restant avant sa sortie de l'actif.

2 : Le contrôle des comptes d'ITS

Nous avons choisi, pour notre travail dans un souci d'efficacité de réduire le champ de notre intervention sur les comptes qui concernent les salaires et d'examiner leur régime fiscal.

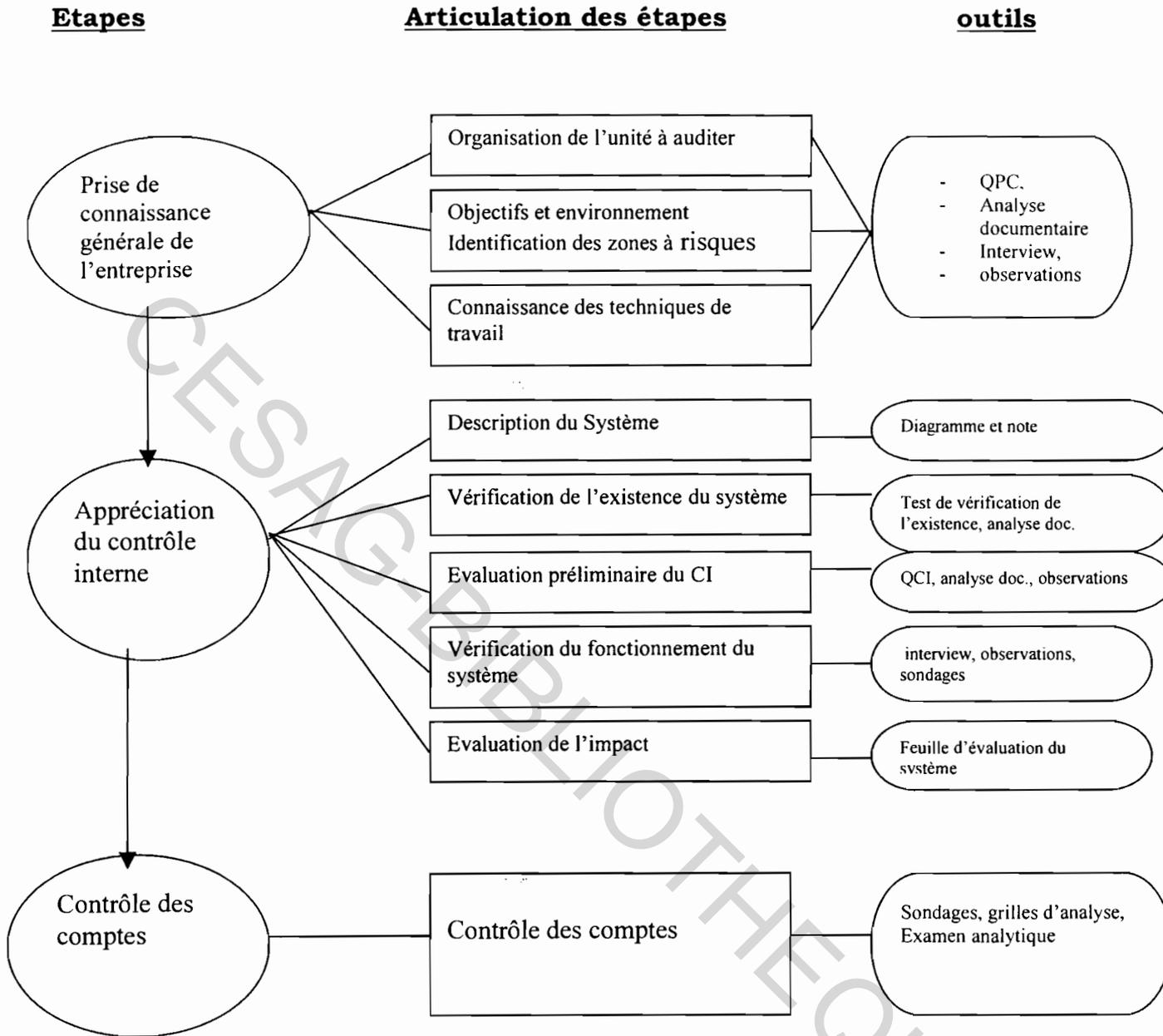
Grille de contrôle des comptes d'ITS

N°	Eléments du contrôle	Objectifs de contrôle	Moyens de contrôle
1	Salaires du personnel	<ul style="list-style-type: none"> • Impôts sur salaires - s'assurer que les salaires ont été soumis à l'impôt sur les salaires (Part patronale, part salariale, taxe d'apprentissage, FDFP) 	<p>Effectuer des sondages sur les salaires les plus importants.</p> <p>Consulter le livre de paie</p> <p>Voir comptes 661 et 662</p>
2	<p>Avantages en nature et indemnités :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Loyers et indemnité de logement - Indemnité de transport ; - Indemnité de représentation ; - Eau, électricité et 	<ul style="list-style-type: none"> - S'assurer que les avantages en nature ont été intégrés lors du calcul des impôts et correctement évalués. - S'assurer que les indemnités ont été correctement imposées dans les limites prévues par 	<p>Voir les bulletins de paie</p> <p>Consulter les livres de paie voir comptes 6617 et 6627</p>

3	<p>téléphone.</p> <p>La main d'œuvre occasionnelle</p>	<p>la loi.</p> <ul style="list-style-type: none"> - s'assurer qu'il s'agit bien de main d'œuvre occasionnelle, - s'assurer que la main d'œuvre occasionnelle a bien fait l'objet de l'impôt sur les salaires 	<p>Effectuer un sondage à partir du journal de paie.</p>
4	<p>Les gratifications et congés payés</p>	<p>s'assurer que les gratifications qui concernent le personnel ont fait l'objet d'impôt sur salaires ainsi que les congés</p>	<p>Voir livre de paie</p>
5	<p>Indemnités de licenciement</p>	<ul style="list-style-type: none"> - si les indemnités de licenciement sont inférieures ou égales à 50 000 FCFA, s'assurer qu'elles n'ont pas fait l'objet d'impôts sur salaires. - Si elles sont supérieures à 50 000 FCFA, s'assurer qu'elles ont été imposées à 50% de leur montant. 	<p>Identifier les employés bénéficiaires par sondage dans le livre de paie.</p>

Source : Adapté du CGI (2000)

Figure 7 : Schématisation de la démarche de l'audit fiscal



Source : Nous-même

SECTION 2 : LE MODE DE DECLARATION DE L'IMPOT ET LES DIFFERENTS NIVEAUX DE RISQUES

I – Le mode de déclaration de l'impôt

I-1 : Déclaration dans l'entreprise

Certains impôts tels que : l'impôt sur les traitements et salaires, l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (BIC) et la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sont calculés, déclarés et mis en paiement par l'entreprise dans le centre des impôts de sa zone fiscale. Ils font l'objet de vérification par le fisc par le moyen de l'état 301 pour les impôts sur les salaires, un contrôle ponctuel après dépôt de bilan pour l'impôt sur les BIC et la TVA.

I-2 : Imposition par le fisc sur la base d'informations fournies par l'entreprise

Les impôts tels que la patente, les impôts fonciers, l'IRVM pour ne citer que ceux là font l'objet de taxation par le fisc aux moyens d'avertissements sur la base d'informations fournies par l'entreprise. A cet effet comme nous pouvons l'imaginer les risques d'erreurs de calcul n'incombent pas au contribuable ; sauf bien sûr le cas où l'administration fiscale estime que les informations fournies par l'entreprise sont insuffisantes.

I-3 : Retenue à la source par les tiers.

"Certaines entreprises telles que les importateurs, fabricants, grossistes, les entrepreneurs du bâtiment et des travaux publics, les exportateurs de café ou de cacao sont tenu de prélever à la source pour le compte du trésor public une retenue de 25% assise sur 30% des sommes brutes mises en paiement au profit d'un certain nombre de leurs partenaires auxquels ils ont recours pour l'exécution de certains travaux". Art 26, 26 bis, 26 ter, 26 quater du Code général des impôts (2000, 18. Ces versements sont faits mensuellement le 15 du mois suivant à la recette des impôts dont dépend la partie versante, et représente une

avance de l'impôt sur les BIC, l'IMF, l'impôt synthétique ou la TVA selon la nature, des personnes concernées.

Comme nous le constatons, des personnes morales peuvent ne pas être assujetties à certains impôts et être dans l'obligation d'y faire des déclarations. L'impôt touche donc d'une manière ou d'une autre tout entrepreneur. Venons en maintenant au différents niveaux de risques.

II - Les différents niveaux de risques fiscaux

En audit, le risque est défini selon MENARD (1994 :646), comme, un événement ou un facteur plus ou moins prévisible dont la survenance est susceptible d'affecter la réalisation des objectifs, des plans ou d'une politique.

Dans notre cas, l'objectif étant la conformité avec la loi fiscale, nous avons reparti les différentes difficultés en six (6) niveaux de risques en paraphrasant SARDI(1993) en ce qui concerne les risques bancaires.

II-1 :Le risque lié au champ d'application

Ce risque consiste pour le contribuable à se tromper de la personne, l'exploitation ou l'activité imposable. Ce risque se manifeste le plus souvent par les difficultés que rencontrent les contribuables lorsqu'il y a superposition des textes de loi.

Par exemple une société peut être considérée comme taxable au BIC, mais compte tenu de sa forme juridique bénéficier d'un autre régime. Dans ces situations le contribuable a tendance à choisir l'option favorable qui est souvent source de conflit.

II-2 : Le risque lié à la territorialité.

Il consiste pour le contribuable de pouvoir identifier clairement dans quelles zones géographiques il doit être imposé.

En Côte d'Ivoire par exemple, la notion de territoire selon le texte 38 des textes non codifiés de code général des impôts (2000, 207) signifie : « Pour

l'application des dispositions du CGI, sont considérées comme effectuées ou exercées en Côte d'Ivoire, les opérations d'extraction effectuées et les autres activités exercées dans une zone marine s'étendant jusqu'à 200 milles marins et dénommés "Zone Economique Exclusive" ».

Le taux de survenance de ce risque est très bas, le problème se pose souvent aux travailleurs ambulants pour le calcul des impôts sur les revenus.

II-3 : Le risque lié aux exonérations et exemptions

Les exonérations et exemptions consistent pour un contribuable de bénéficier d'une non-cotisation de certains impôts et taxes soit par décision express des autorités publiques vu le caractère social de son activité, soit par des dispositions prévues par le code général des impôts.

En matière de TVA par exemple selon ANDRE ERSA (2000, 90) ce qui s'adapte bien au cas ivoirien, les exonérations peuvent être de quatre ordres :

- Exonérations d'ordre économique : exportations directes et opérations assimilées, affaires réalisées avec les diplomates, livraisons en régime franc...
- Exonération d'ordre social : transports publics des voyageurs, locations d'immeubles nus à usage exclusif d'habitation, presse, enseignement scolaire et universitaire, honoraires perçus par les membres des professions médicales, revente en l'état des produits de première nécessité...
- Exonération d'ordre administratif : Ventes et prestations faites par des administrations publiques et des établissements publics à caractère administratif.
- Exonération d'ordre technique ou fiscal : mutations d'immeubles ou de fonds de commerce, commissions d'assurances, produits des jeux, revente en l'état faite par des détaillants (sauf option)...

Le risque ici consiste pour une entreprise de considérer qu'elle est exonérée alors qu'elle ne l'est pas, ou ne pas savoir qu'elle en est exonérée.

Ce risque est fréquent pour les entreprises nouvelles ou les opérations inhabituelles.

II-4 : Le risque lié à la base imposable

Le risque de la base imposable consiste pour le contribuable à se tromper sur la base de calcul de l'impôt. Soit, en intégrant plus d'éléments que prévus, soit moins. Ce risque est souvent lié au risque des exonérations et exemptions. C'est un point très sensible en matière de fiscalité.

La correction des données comptables souvent nécessaire à la détermination de la base imposable constitue souvent un handicap. C'est par exemple le cas de l'impôt sur le Bic avec les notions de charges et produits déductibles ou non.

La patente avec l'appartenance à une classe souvent difficile à apprécier...

La base d'imposition a longtemps constitué un des points de désaccord entre les agents du fisc et le contribuable dès lors que certains éléments de la base font l'objet d'appréciations subjectives.

II-5 : Le risque lié au taux d'impôt

Le taux est le ratio par lequel le fisc détermine la proportion revenant à l'administration. Selon l'impôt ou la taxe, le taux peut être diversement apprécié. C'est ainsi qu'en matière d'impôt foncier en Côte d'Ivoire par exemple le taux pour les propriétés bâties est de 15% et les propriétés non bâties est de 4% la première année à 6% à partir de la quatrième année. Le taux passe à 4% selon que la propriété bâtie est occupée par son propriétaire ou non.

II-6 : Le risque lié à la déclaration et au paiement

Ce risque consiste pour le contribuable de ne pas effectuer de déclaration, ou de le faire hors des délais prévus par la loi. Selon le livre des procédures fiscales en ses articles 7500 à 7507, en dehors des déclarations courantes mensuelles, trimestrielles, annuelles donnant lieu à déclaration et au paiement des impôts afférents à ces déclarations les entreprises doivent déposer un certain nombre de documents qui sont :

- Déclarations d'existence et déclaration modificative d'existence
- Documents comptables de fin d'exercice
- Procès-verbaux d'assemblées
- Déclaration des commissions, courtages, honoraires...

DEUXIEME PARTIE : AUDIT FISCAL DE LA SODECI : LE CAS DES ITS ET DE LA TVA

Dans cette deuxième partie, nous tenterons de mettre en pratique ce que nous avons décrit dans la première partie. Nous aborderons ainsi, les chapitres suivants : la conduite d'une mission d'audit fiscal à la SODECI, la présentation et analyse des résultats, nous formulerons des recommandations et présenterons les perspectives de mise en œuvre.

CESAG-BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE I : CADRE DE L'AUDIT FISCAL A LA SODECI

SECTION 1 : PRESENTATION DE LA SODECI.

Cette présentation tournera autour de certains points essentiels que sont : la dénomination, l'historique, la structure, l'activité, la composition du capital, ses principaux fournisseurs, et la localisation de l'entreprise.

I : Dénomination, historique, localisation et composition du capital de l'entreprise

I-1 : Dénomination, historique et localisation de la SODECI

La SODECI, Société de Distribution d'eau en Côte d'Ivoire a été créée le 27 septembre 1960 avec un capital de 40 millions de francs CFA. C'est une société de droit ivoirien. Elle est située à 1 av. Christiani, Treichville à Abidjan et comporte plusieurs bureaux dans toutes les grandes villes de l'intérieur de la Côte d'Ivoire. Son histoire est parti de 1959 lorsque les responsables de la ville d'Abidjan ne pouvant plus faire face à l'accroissement de la demande en eau potable confie la gestion des installations à la Société d'Aménagement Urbain et Rural (SAUR) dont le siège se trouve à Paris. Son capital est passé successivement de 40 millions de francs CFA en 1960 à 70 millions en 1968, 2 milliards en 1986 et 3 milliards en 1996, 4 milliards en 1997 et depuis, il est de 4,5 milliards de FCFA. Elle s'est ouverte à l'épargne ivoirienne et a l'exclusivité de la distribution d'eau potable en Côte d'Ivoire depuis 1973. Elle est cotée en bourse et son capital se répartit comme suit :

I-2 : Composition du capital**Tableau 6 : Répartition du capital de la SODECI**

Actionnaires	Nombre d'actions	Montant (en FCFA)	Pourcentage (%)
- Personnes physiques étrangères	2 061	10 305 000	0,23
- SAUR	368 520	1 842 600 000	40,95
TOTAL ETRANGER	370 581	1 852 905 000	41,18
Personnes physiques Ivoiriennes	274 033	1 370 165 000	30,44
FCP SODECI	43 156	215 780 000	4,80
SIDIP	33 553	167 765 000	3,73
ETAT IVOIRIEN	25 968	129 840 000	2,89
SGBCI	24 457	122 285 000	2,72
UNION AFRICAINE	19 055	95 275 000	2,12
SOGEFINANCES	109 197	545 985 000	12,12
TOTAL IVOIRIEN	529 419	2 647 095 000	58,82
TOTAL	900 000	4 500 000 000	100

II- Structure et activité**1- Structure**

La SODECI est une société anonyme de droit privé, gérée par un conseil d'administration de 12 membres élus par l'assemblée générale des actionnaires et placée sous la tutelle du ministère des infrastructures économiques. Il est présidé par un PDG dont le rôle est de veiller à la bonne santé de l'entreprise, de gérer les recettes et les dépenses ainsi que fournir des justifications aux actionnaires.

La SODECI est divisée en plusieurs directions coiffées par un PDG aidé d'un Directeur général adjoint, d'un Directeur des opérations et d'un contrôleur général comme l'indique l'organigramme ci-dessous.

1-1 : Organigramme de la SODECI**Organigramme général de la SODECI**

(voir en annexe)

L'effectif et sa répartition

Selon la direction des ressources humaines l'effectif de la SODECI au 31 décembre 2000 était de 1504 agents dont 97% d'Ivoiriens, 2,5% d'étrangers africains et 0,5% d'étrangers européens. L'effectif est ainsi représenté par catégorie.

Tableau 7 : l'effectif de la SODECI

Catégories	Effectifs
CADRES	107
MAÎTRISES	419
OEC (Ouvriers, Employés, Chauffeurs)	978
TOTAL	1504

1-2 : Moyens matériels

La SODECI dispose de deux grands immeubles de 8 étages dont un abrite son siège social et l'autre laissé en location. Elle a également plusieurs autres constructions à l'intérieur du pays servant de bureaux régionaux.

Le parc informatique de la société est impressionnant et utilise plusieurs programmes soutenus par un réseau en environnement Windows NT. Ces logiciels sont le plus souvent commun au groupe BOUYGUE dont la société fait partie. Les principaux sont :

- Cristal : pour la comptabilité
- Océan Pour les éditions et traitements de factures,
- SAGI : Système Automatisé de Gestion des Interfaces : permet de faire la traduction des données de Océan vers Cristal

II-2 : Activités

La SODECI à l'instar des autres sociétés de service public dispose de trois activités principales et de quelques activités subsidiaires. Nous pouvons citer pour les principales :

II-2-1 : L'activité d'exploitation d'eau

Elle consiste à l'exploitation et à la fourniture d'eau potable en Côte d'Ivoire. La SODECI exploite des secteurs à Abidjan et des centres à l'intérieur du pays. Elle dessert à ce jour 618 localités avec 311 unités de production dont 77 forages à Abidjan et 404 à l'intérieur du pays. Elle compte 509 757 abonnés fin 2000 dont 255 720 à Abidjan.

II-2-2 : L'activité travaux

Les travaux sont essentiellement constitués de :

- Réparation, dépannage ou déplacement des conduits,
- La remise en état ou l'amélioration des moyens de production et de traitement.

Cette activité comprend deux grands chantiers :

- ✓ Travaux liés à la vente d'eau qui sont représentés par les branchements particuliers,
- ✓ Les petites interventions exécutées par le personnel chargé de la gestion et des équipes spécialisées.
- Les travaux d'entretien qui font l'objet de marché et qui sont réalisés pour le compte de l'Etat ivoirien.

II-2-3 : L'assainissement

Cette activité a été confiée à la SODECI en 1976 à la suite du contrat d'affermage qui lie désormais la SODECI à l'Etat de Côte d'Ivoire.

III : La clientèle et la facturation à la SODECI.

III-1 : La clientèle

La SODECI répartit ses clients en deux catégories :

- les gros clients
- et les clients ordinaires.

Les gros clients sont aussi composés des clients privés et des clients administration.

- ✓ Les clients privés sont composés des sociétés possédant des forages c'est-à-dire des châteaux privés de fourniture d'eau en cas de rupture.
- ✓ Les clients administration sont composés des établissements privés à caractère étatique, les universités publiques, les ministères etc...

Les clients ordinaires gérés par police sont composés des personnes physiques ou morales ne figurant pas dans les deux premières catégories.

III-2 : La facturation

La facturation est une activité importante à la SODECI, vu le nombre impressionnant des abonnés. Elle est facilitée par le logiciel OCEAN conçu par le groupe BOUYGUE.

A l'époque l'émission des factures était faite au siège, mais depuis 1996, compte tenu des nombreux engorgements constatés, un système d'émission des factures a été installé dans toutes les directions régionales afin d'éviter cet épineux problème.

La facture de SODECI est divisée en quatre parties.

- La consommation d'eau ;
- La part état eau ;
- La part développement eau ;
- La part assainissement.

IV: Les Conventions

Nous avons pu voir les conventions d'emploi à la SODECI. A la lecture de ces documents, nous avons pu constater que la société accorde certains avantages sociaux aussi bien aux dirigeants qu'aux autres employés. Ces avantages concernent en grande partie la consommation d'eau. Ainsi on peut distinguer les fourchettes suivantes en fonction de la catégorie du salarié:

- Les dirigeants : dispensés
- Les cadres : consommation n'excédant pas 20 000 FCFA par mois.

- Les agents de maîtrise : 15 m³ par trimestre par enfant à charge n'excédant pas 6 enfants.
- Les OEC (ouvriers, employés, chauffeur) : Idem agent de maîtrise

Aussi avons nous lu les interprétations des fiscalistes concernant ces conventions qui ont été assimilées à des avantages en nature.

V : Les obligations propres au secteur d'activité dont relève la SODECI

Dans cette partie, il s'agissait pour nous de savoir si l'entreprise était soumise à un régime particulier d'impôt dû à son activité. Nous n'avons pas pu avoir de documents officiels internes à l'entreprise nous renseignant sur cette situation. Nous avons néanmoins pu apprendre lors d'un entretien avec le Directeur financier que compte tenu de son objet purement social, la SODECI bénéficiait d'exonérations de TVA sur certains articles qu'elle acquérait en vue de faire les installations d'eau pour les ménages à revenus faibles. Nous avons également trouvé une autre partie de la réponse à cette question dans le code général des impôts. Il s'agit entre autres de :

- La patente : où la SODECI est dans un régime déclaratif à cause de la grande variabilité de son chiffre d'affaires .
- La TVA : où jusqu'à une date récente (février 2002) le taux facturé aux clients sur la consommation d'eau était de 11,11%, ainsi la SODECI utilise simultanément les taux de 20% pour les travaux et assainissement et 11,11% pour la vente d'eau.

La taxe spéciale sur la consommation d'eau ; spécifique à la SODECI.

Nous avons également vu le courrier n° DAF/ AY/76/021 du 23 mars 1976 adressé aux impôts demandant la déclaration du chiffre d'affaires à partir des recettes de la SODECI.

Section 2 : La présentation du modèle d'analyse et méthodologie de collecte des données

I : Le modèle d'analyse

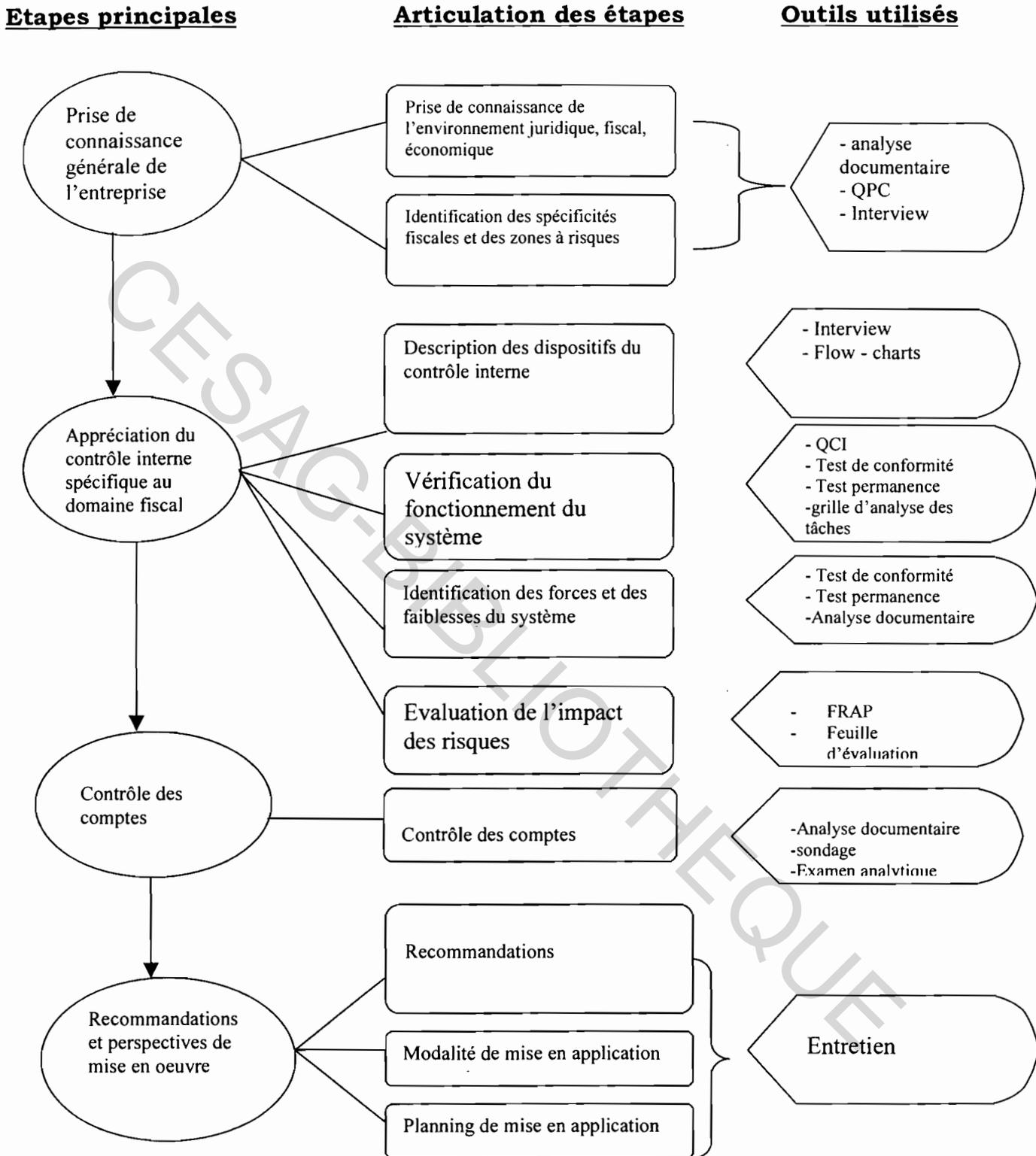
Il est vrai que le mémoire que nous écrivons après un stage à la SODECI se veut pédagogique, mais il nous sera plutôt difficile de suivre à la lettre la démarche que nous avons déroulée plus haut. Quand bien même que nous

retenons la démarche globale d'ensemble, certaines parties des étapes retenues n'apparaîtront pas dans notre modèle. Nous nous proposons donc dans ce travail ne retenir que les parties de cette démarche qui nous permettrons d'atteindre nos objectifs.

La démarche que nous avons retenue et que nous nous proposons de suivre est la suivante :

- La prise de connaissance générale de l'entreprise ;
- L'appréciation du contrôle interne spécifique au domaine fiscal ;
- Le contrôle des comptes ;
- Les Recommandations et perspectives de mise en œuvre.

Figure 8: Schématisation du modèle d'analyse



Source : Nous-même

1 : La prise de connaissance générale de l'entreprise

1-1: La présentation de la SODECI

La présentation de la société se fera avec les outils de collecte d'informations suivants comme nous l'avons déjà annoncé plus haut :

- les interviews ;
- l'analyse documentaire ;
- le questionnaire de contrôle interne

1-2: L'identification des spécificités fiscales et des zones à risque

les outils appropriés sont les mêmes que précédemment

- les interviews ;
- l'analyse documentaire ;
- le questionnaire de contrôle interne.

2 : L'appréciation du contrôle interne spécifique au domaine fiscal

2-1 : La description du contrôle interne à la SODECI

les outils que nous utiliserons pour cette tâche sont :

- les interviews
- le flow -chart.

2-2 : Vérification du fonctionnement du système

- Test de permanence ;
- Test de conformité.

2-3 Identification des forces et des faiblesses

les outils sont :

- Interviews ;
- Analyse documentaire ;
- Observation physique ;

2-4 : Evaluation de l'impact des faiblesses sur le contrôle des comptes

- FRAP ;
- feuille d'évaluation du système.

3 : Le contrôle des comptes

Le contrôle des comptes s'appuiera sur :

- les sondages ;
- l'analyse documentaire ;
- l'examen analytique.

4: Recommandations et perspectives de mise en œuvre

Cette phase terminera le plan de notre travail, elle consistera à formuler des recommandations et à établir un planning de mise en œuvre.

Elle se fera au moyen d'entretiens.

II : La méthodologie d'échantillonnage et de collecte des données.

Notre travail à la SODECI nous a conduit dans certains services, qu'il nous convient de présenter. Aussi avons nous pris le soin de choisir des échantillons lorsque l'étude exhaustive nous paraissait illusoire. Nous avons également utilisé des outils de collecte et d'analyse de données qu'il nous convient de présenter avant la mise en œuvre de l'audit.

1 : Les services et interlocuteurs**Tableau 8 : Les services et interlocuteurs**

Services	Interlocuteurs
Le service fiscalité	- le responsable fiscal - les employés commis aux déclarations
La direction centrale finance, comptabilité & gestion	- le directeur financier - le chef comptable - la comptabilité achat - responsable des recouvrements
La direction organisation informatique (DOI)	responsable du traitement des données informatiques
Direction des ressources humaines	- directeur adjoint des ressources humaines - responsable de la paie (SODECI) - responsable de la paie (CIE)
Direction de l'exploitation	- directeur de l'exploitation adjoint - agent d'exploitation

Source : nous-mêmes

Nous avons séjourné dans les services suivants :

- Service fiscalité : nous y avons passé la majeure partie de notre temps de stage soit 5 mois, ce service est celui qui nous a reçu, c'est à partir de ce service que nous avons fait le programme devant nous conduire dans les autres services.
- Direction centrale finance comptabilité et gestion : nous y avons passé un mois soit :
 - o 5 jours au service comptabilité général ;
 - o 3 jours au service comptabilité achat ;
 - o 7 jours au service recouvrement ;
 - o Le reste du temps nous l'avons passé avec le directeur financier.

A vrai dire nous avons passé plus de temps avec le directeur financier parce que nous y sommes revenus à chaque fois que nous avons eu besoin de ses services.

- Direction des Opérations informatiques : nous avons passé 3 semaines dans ce service où nous avons eu des entretiens avec le responsable du traitement des données informatiques. Certaines opérations comme la récupération des données sur certains logiciels ont été faites pour nous permettre d'avoir une idée du traitement des fichiers.

Dans les autres directions nous y avons soit obtenu des entretiens, soit administré un questionnaire ; ce sont :

- Direction des ressources humaines : nous avons obtenu un entretien avec le responsable adjoint de ce service. Nous avons aussi administré un questionnaire à l'agent responsable de la paie (SODECI). Nous avons également administré un questionnaire au responsable de la paie se trouvant à la (CIE)*

*CIE (Compagnie ivoirienne d'Electricité) : c'est l'agent de paie de cette structure qui s'occupe de la paie des cadres de la SODECI .

- Direction de l'exploitation : c'est ce service qui loge également la facturation, nous y avons administré un questionnaire et avons obtenu un entretien avec les différents responsables : nous avons également fait une visite des installations de ce service.

2 : Les impôts et taxes concernés par l'étude

Nous avons choisi de nous intéresser à deux types d'impôts dans notre travail sur la fiscalité de la SODECI pour diverses raisons.

D'abord notre thème l'audit fiscal de la SODECI sous-tend que nous devons parcourir toute la fiscalité de cette structure, ce qui n'est pas impossible, mais pour être plus efficace nous avons réduit le champ de l'étude aux impôts et taxes dont la gestion présente plus de risques aussi bien à la SODECI que dans beaucoup d'entreprises ivoiriennes et Africaines.

Ensuite le caractère presque universel du fonctionnement de l'I.T.S et de la TVA rend leur étude intéressante dans la mesure où les pratiques restent les mêmes dans tous les pays de la sous région à quelques différences près. Aussi constituent ils le point nodal des difficultés fiscales à la SODECI.

3 : Les outils de collecte et d'analyse des données

3-1: L'échantillonnage.

Nous avons utilisé un échantillonnage de convenance pouvant nous permettre de toucher de près les réalités décrites. Notre échantillonnage n'est donc pas basé sur des modèles statistiques de sondage.

L'échantillonnage a concerné :

- les outils de collecte et d'analyse utilisés ;
- les méthodes d'analyse utilisées.

3-2 Les outils de collecte

Dans le cadre de notre stage, nous avons utilisé essentiellement les outils suivants :

- le guide d'entretien .

Il a servi de base aux entretiens que nous avons eus avec le personnel et les responsables des services dans lesquels nous avons séjourné ou obtenu des rendez-vous. Les interviews ont généralement porté sur les composantes du contrôle interne de la fonction fiscale, mais aussi sur des questions spécifiques aux services ; leurs objectifs, leurs procédures...

Nous avons administrer ce guide aux agents commis aux déclarations et à la paie.

- l'observation.

Nous avons pour la plupart séjourné dans les différents services, à ce titre, nous avons participé à l'exécution de certaines tâches. Nous en avons profité pour observer les attitudes du personnel, ses manières de travailler, ses difficultés...

- l'analyse documentaire.

Elle nous a été nécessaire dans l'obtention de beaucoup de données. Les documents analysés sont les fiches de poste, les bilans financiers, les rapports

antérieurs des auditeurs externes, les recommandations des cabinets de consultance, nous nous sommes également intéressé aux documents juridiques à la recherche d'informations à incidences fiscales et le statut de la SODECI...

- Le questionnaire (de contrôle interne et de prise de connaissance générale) Nous l'avons administré dans les services où nous n'avons pas séjourné ou auprès des responsables qu'il est difficile de rencontrer. Parfois, nous avons administré en même temps le questionnaire et l'interview à des agents d'un même service, pour des raisons d'exhaustivité de l'information, et de contrainte de temps.

3-3 Les outils d'analyse

Comme outils d'analyse, nous avons utilisé les grilles d'analyse des tâches, les FRAP(feuille de révélation et d'analyse de problème), et les tests de conformité et de permanence.

-La grille d'analyse des tâches.

Elle a permis d'apprécier la répartition du travail au service fiscal, les contrôles effectués sur un travail effectué par un agent et les conditions de la supervision.

- La FRAP.

C'est un puissant outil d'analyse des faiblesses. Elle nous a permis d'analyser toutes les faiblesses décelées lors de notre parcours.

3-4 Les méthodes d'analyse des données.

Pour l'analyse des données, nous avons procédé par croisement des données, par l'élaboration de tableaux statistiques, par comparaison et avons souvent utilisé l'examen analytique etc...

Conclusion partielle

Après la présentation de notre échantillon et les outils de travail, nous allons maintenant aborder la mise en œuvre pratique de l'audit fiscal à la SODECI.

CHAPITRE 2 : LA MISE EN ŒUVRE DE L'AUDIT FISCAL

Section 1 : L'appréciation du contrôle interne spécifique au domaine fiscal

I : La description du dispositif du contrôle interne de la fonction fiscale à la SODECI

Nous avons réalisé ce travail de description du dispositif du contrôle interne à la SODECI au moyen des outils suivants :

L'observation, l'interview, le QCI, et le flow - chart.

1 : Les objectifs de la fonction fiscale à la SODECI

La base d'un bon contrôle interne commence par une définition claire des objectifs. N'ayant pas pu prendre connaissance du manuel des procédures, nous avons néanmoins pu lire quelques notes de services et d'informations adressées au service fiscal qui laissent clairement transparaître les objectifs assignés à ce service. Ces objectifs vont des considérations générales aux spécifiques, ce sont :

- Assurer la gestion du département fiscal ;
- Garantir la minimisation du risque fiscal à travers :
 - ✓ des déclarations fiscales régulières et dans les délais requis ;
 - ✓ le paiement régulier des impôts
- Etre l'interlocuteur de la direction des impôts pour les problèmes fiscaux ;
- Informer la direction des variations fiscales et les répercussions sur les activités de l'entreprise.

2: Les moyens de la fonction fiscale

Le service fiscal dispose des moyens des plus divers, il s'agit des moyens matériels, humains, informatiques.

2-1: La documentation

La SODECI dispose d'une documentation allant des ouvrages génériques aux documents spécifiques.

- Elle dispose des codes des impôts et compte bien dans sa bibliothèque, la plupart des publications ;
- Elle dispose également de périodiques fournies par un cabinet fiscal dont le rôle est d'informer la société sur les annexes fiscales.

2-2: Les moyens humains

La société dispose d'un service fiscal composé de trois membres dont le responsable. Les travaux mensuels de déclarations fiscales sont repartis entre ces trois agents chacun ayant ses tâches. Ces agents sont tous de formations comptables un d'entre eux est lié à la société par un contrat à durée déterminé. Au sommet de ce service se trouve comme l'organigramme l'indique la direction financière et la direction centrale de gestion et de comptabilité coiffée par un expert comptable. Ces responsables traitent les problèmes délicats de fiscalité. Nous avons tenté de voir le dossier du personnel affecté au service fiscal en vain. Nous avons donc dans nos discussions abordé la qualification des uns et des autres sans toutefois obtenir gain de cause.

2-3: Les moyens informatiques

La SODECI est équipée d'un impressionnant système informatique. Le système d'information actuel repose sur le produit OCEAN, un logiciel interne au groupe BOUYGUE et adapté au paysage ivoirien par le cabinet S2I (Système d'Ingénierie Informatique). Son principal rôle est d'offrir à l'entreprise des états comptables et financiers. Accessoirement il gère la facturation et les paiements clients. Il ne prévoit aucune rubrique pour la gestion fiscale, ni même ne permet de faire des simulations. Les déclarations sont manuelles et ne bénéficient pas de l'automatisme des systèmes informatiques. Le calcul des impôts est manuel. Il n'y a pas de lien direct ou automatique entre la paie et les déclarations. Certains états tels que la TVA déductible sont produits à l'ordinateur. La TVA sur vente est déterminée de façon manuelle.

2-4: Assistance d'un cabinet externe

La société dispose d'un cabinet conseil juridique et fiscal qui agit sur consultation de celle-ci. Son rôle est de révéler à la SODECI, les nouvelles dispositions fiscales en général, à travers la fourniture de périodiques pour information. Ce cabinet intervient également sur des problèmes d'interprétation de textes après que la SODECI leur en formule la demande.

3: Le système d'information et de pilotage

A la SODECI, le système d'information et de pilotage fonctionne dans un environnement informatisé. Cependant il est à préciser qu'au niveau de la fonction fiscale certaines informations telles que les déclarations sont produites de façon manuelle.

3-1: La nature des informations et les canaux de diffusion

Généralement les informations qui parviennent au service fiscal sont de plusieurs ordres et de plusieurs sources :

Informations provenant de l'extérieur

- Source administrative
 - o Notification de redressement et avis de taxation : courriers
 - o Demande d'explication : courriers
- Source bancaire : avis de débit suite à une instruction du fisc
- Autres sources : document d'information.

Informations internes

La plus part des informations internes parviennent au service fiscal par le biais de l'informatique : ce sont le plus souvent des documents comptables servant à la déclaration qui proviennent de la DOI. Cependant il est à noter que les déclarations sont manuelles.

3-2 : La Disponibilité et la diffusion de l'information

Toutes les informations qui concernent le service fiscal peuvent être consultées sur un tableau accroché au bureau.

A défaut le détenteur de l'information le communique par le biais de l'Internet à tous les membres du service.

Les informations importantes et urgentes font l'objet non seulement d'un envoi sur Internet mais le détenteur prend le soin d'informer les intéressés au téléphone.

3-3 : La sécurité et la qualité des informations

Les agents du service fiscal de la SODECI ont un code intitulé « le code de la bonne information ». le principe est le suivant : " Une information lorsqu'elle est bonne doit être connue d'au moins deux personnes informées de sources différentes". Cela signifie que lorsqu'un agent reçoit une information, il tente toujours de la vérifier auprès d'un autre agent en indiquant sa source.

Au niveau de la sécurité, tous les ordinateurs sont sur un réseau en environnement Windows NT, chacun ayant un code d'accès au réseau. Ce code n'est connu que de l'administrateur réseau qui ne connaît rien de la fiscalité.

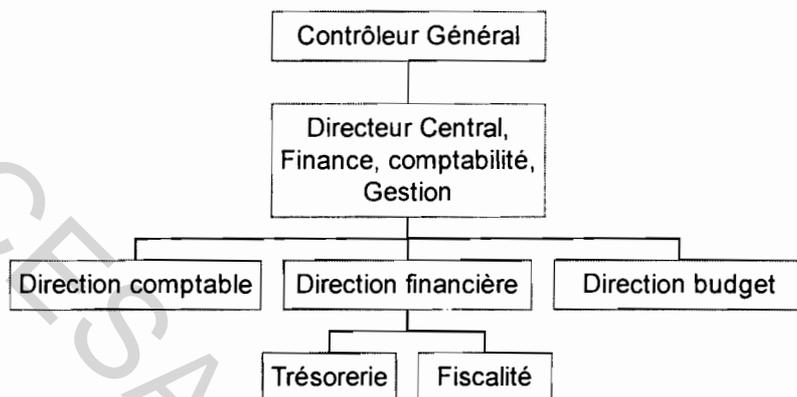
4: L'organisation de la fonction fiscale

Le système d'organisation actuel de la SODECI a été mis en place depuis les années 1988. Son principal objectif était d'assurer les déclarations courantes d'impôts et taxes et de servir d'interface avec le service des impôts. Mais depuis un passé récent, son rôle a pris du volume, car il doit répondre aux sollicitations de l'administration. Il doit en outre gérer au mieux cette régie et défendre la société où besoin se fera sentir. Cette mission a été révélée par la note de service n° DGA/003/2000 du 23 juin 2000 après un redressement sur la patente de la société. Cette note indiquait également la nomination d'un nouveau responsable du service fiscal.

4-1: La structure de la fonction fiscale.

Elle s'apprécie mieux dans l'organigramme de la fonction.

Figure 9 : Situation hiérarchique du service fiscal à la SODECI



Source : Nous-même

4-2 : La définition des responsabilités

Au niveau du service fiscal les responsabilités sont définies du sommet à la base.

Au sommet ; il y a :

- le directeur central, finance comptabilité et gestion ;
- le directeur financier

Ces deux personnalités ont à charge les dossiers délicats. Ils traitent par exemple les cas de cessions d'immobilisations.

A la base : il y a :

- le responsable fiscal ;
- les deux agents du service fiscalité

Ces personnes ont à charge l'ensemble des déclarations fiscales. Le travail est reparti entre eux comme suit :

- Responsable fiscal s'occupe des patentes, des impôts fonciers et autres qui ne concernent pas notre étude. Ensuite il sert de courroies de transmission entre le sommet et les autres membres du service fiscal.
- L'agent 1 : s'occupe des déclarations d'ITS et de TVA

- L'agent 2 : s'occupe des déclarations de la taxe spéciale sur la consommation d'eau.

Chaque agent est responsable de ses déclarations dont les contrôles se font de temps en temps à la direction financière surtout en ce qui concerne la taxe spéciale sur la consommation d'eau qui ne fait pas partie de notre champ d'étude. La responsabilité de l'agent court de l'élaboration des déclarations jusqu'à l'établissement des chèques effectué par le service trésorerie et au paiement des impôts.

4-3 : La description des postes

Aucune description de poste n'a été faite au service comptabilité, au contraire par moment, le responsable fiscal demandait à ses collaborateurs de lui décrire leur travail en mettant en évidence les difficultés rencontrées.

4-4 : L'élément matériel

La SODECI effectue ses déclarations régulièrement et procède au paiement. Une interprétation linéaire de cette attitude constitue un élément matériel important qui devrait en principe garantir la pérennité de l'entreprise.

Il devrait garantir l'entreprise contre les menaces de taxation d'office pour défaut de déclaration.

5 : Les méthodes et procédures de gestion fiscale

La SODECI dispose d'un manuel de procédure mais qui n'est pas spécifique au domaine fiscal. D'ailleurs il n'en parle que très peu. Cependant nous avons à travers nos observations retracé le circuit de la gestion des problèmes fiscaux à travers des Flow - chats. En particulier en ce qui concerne les Impôts sur salaires et la TVA.

1 : Les impôts sur les salaires.

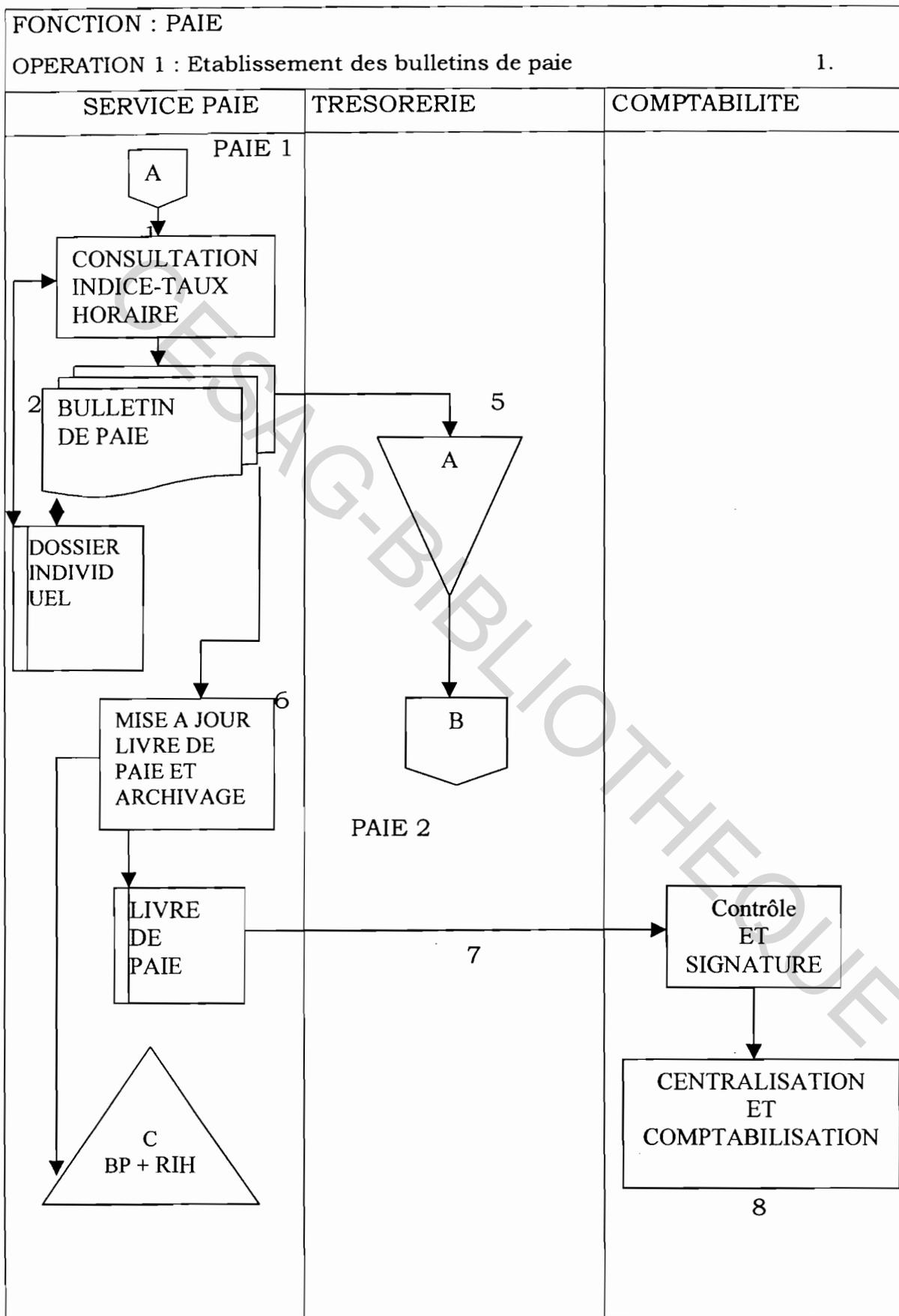
Le processus est déclenché lorsque les bulletins sont émis les 25 du mois et se présente comme suit :

- Emission des bulletins de paie (25 du mois);
- Transmission des informations nécessaires à la déclaration ;
- Etablissement des déclarations des impôts ;
- Etablissement des chèques ;
- Paiement des impôts ;
- Classements des documents.

CESAG-BIBLIOTHEQUE

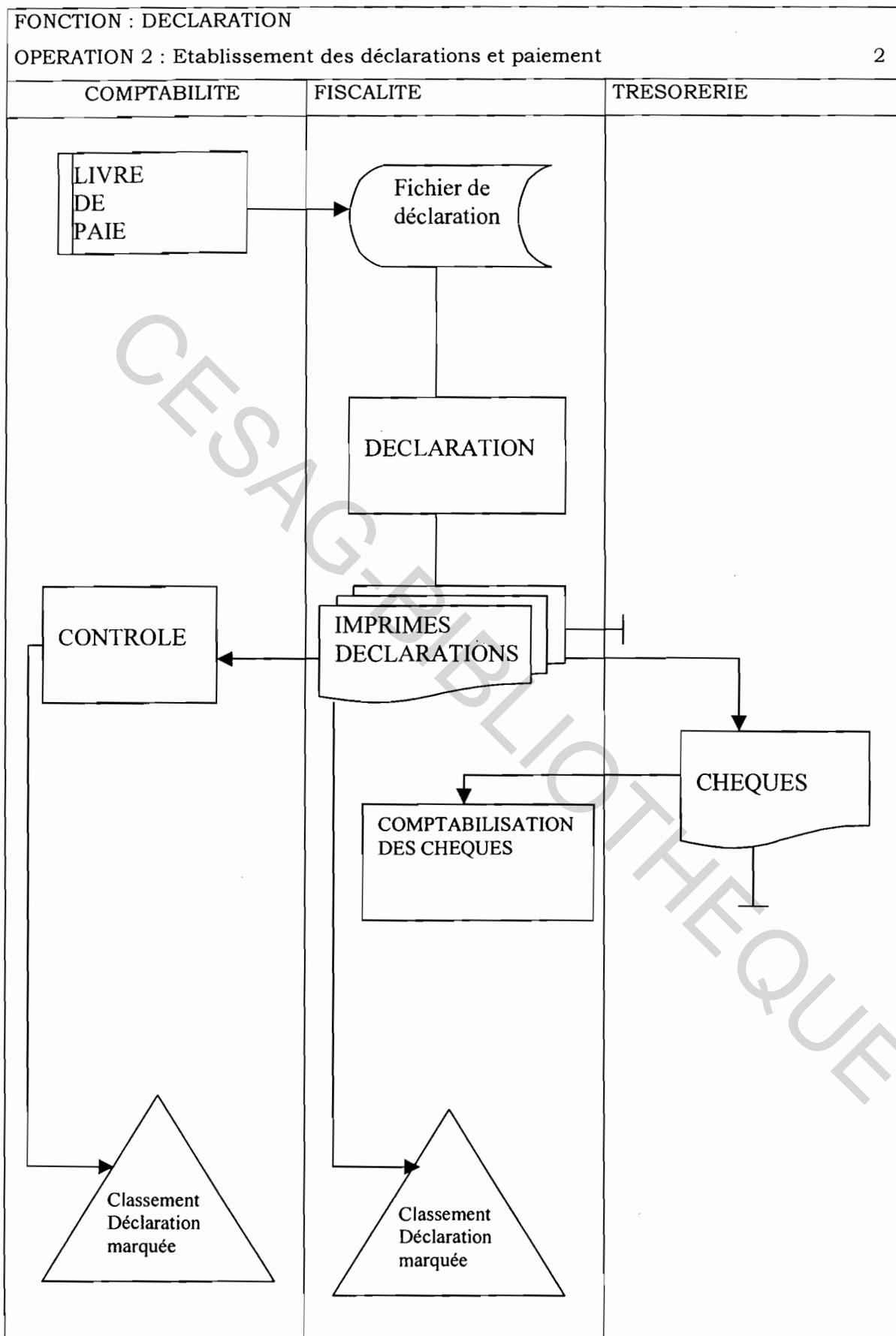
1-1: Le diagramme de circulation de la fonction paie à la déclaration des ITS

Figure 10 : Diagramme d'établissement des bulletins de paie à la SODECI



Source : Nous-même

Figure 1f : Déclaration et paiement des ITS à la SODECI



Source : nous-même

1-2: L'évaluation des éléments du salaire brut.

Les avantages en nature, les avantages en argent et les indemnités diverses sont évalués au service du personnel.

- la gratuité de la consommation d'eau des cadres est pris en compte dans l'évaluation des avantages en nature ;
- La fraction d'eau consacrée aux OEC n'est pas prise en compte dans le calcul des salaires ;
- Les indemnités de transports sont accordées aux salariés OEC en fonction du barème des impôts, soit 19 000 FCFA.

1-3 : Les déclarations mensuelles d'impôts sur les salaires

Nous avons analysé les douze (12) déclarations de chacune des trois (3) années concernées par l'étude soit au total trente six (36) déclarations. Ces travaux ont duré trois semaines. Les vérifications ont porté sur :

- Les imprimés utilisés par la SODECI pour ses déclarations mensuelles,
- Les dates de dépôts des déclarations par le caché « COURRIER ARRIVE » de la Direction Général des Impôts (DGI),
- Le retrait des reçus de paiement,

Nous avons également vérifié que les zones prévues pour les différents impôts sont correctement remplies. Il s'agit de :

1-3-1 : Le calcul des impôts

★ Pour les impôts retenus aux salariés

- Impôt sur salaire (IS) : 1,2% du salaire brut ou 1,5% de 80% du salaire brut,
- Contribution Nationale (CN) : Calcul en cascade
- Impôt Général sur les Revenus (IGR) : calcul en fonction du quotient familial,
- Contribution Nationale de Solidarité (CNS) : 1% du salaire brut.

★ Pour les impôts à la charge de l'employeur

- Impôt sur salaire personnel local : 1,2% du total des salaires “ local” bruts y compris les avantages en nature,
- Impôt sur salaire personnel expatrié : 10,4% du total des salaires “expatriés” bruts y compris les avantages en nature.

Après ces deux prélèvements dont le chèque est établi en cumulé avec les impôts retenus aux salariés, deux autres taxes sont perçues sur la même déclaration que nous avons également vérifiées. Il s'agit de :

- La Taxe d'Apprentissage (TA) : 0,4% du total des salaires bruts ;
- Le Fond de Développement de la Formation Professionnelle (FDFP) : 1,2% des salaires bruts dont 0,6% est reversé aux impôts chaque mois et 0,6% reste dans l'entreprise dans l'attente d'une formation des salariés de l'entreprise au cours de l'année concernée ou de son reversement aux impôts à la fin de l'année lors de l'établissement des états annuels des salaires.

1-3-2 : Les dates de dépôt des déclarations

La SODECI établit régulièrement les déclarations mensuelles d'impôts sur salaires et les dépose à la DGI. Les dates de dépôts sont cependant à apprécier.

1-4: Les déclarations annuelles ou états 301

La société établit tous les mois ses déclarations de régularisation annuelle avec les imprimés du CGI.

1-5 : La tenue d'un livre de paie

Nous n'avons pas pu voir les livres de paie de la société.

1-6 : La comptabilisation de la centralisation

Après l'élaboration des bulletins de paie et la sortie du livre de paie, la centralisation est faite par le service comptabilité et comptabilisée suivant le schéma suivant :

Débit de :

6413 : taxes sur appointements et salaires

par le crédit des comptes :

4471 : Impôt général sur le revenu,

4472 : Impôt sur les salaires,

4473 : Contribution nationale,

4474 : Contribution nationale de solidarité,

4478 : Autres impôts et contributions

1-7: La comptabilisation des déclarations

Les déclarations sont comptabilisées après l'émission des chèques. En fait le service fiscal ne comptabilise que le paiement. La centralisation de la paie étant faite au service comptable.

Le schéma de la comptabilisation est le suivant :

Débit de :

4471 : Impôt général sur le revenu,

4472 : Impôt sur les salaires,

4473 : Contribution nationale,

4474 : Contribution nationale de solidarité,

4478 : Autres impôts et contributions

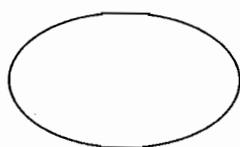
Par le crédit de :

521 : Banque

2 : Le processus de déclaration de la TVA

2-1 : La constitution du chiffre d'affaire

Légende



Centre d'enregistrement des recettes



Transfert de données ou d'informations



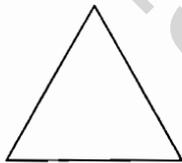
Siège



Enregistrement informatique



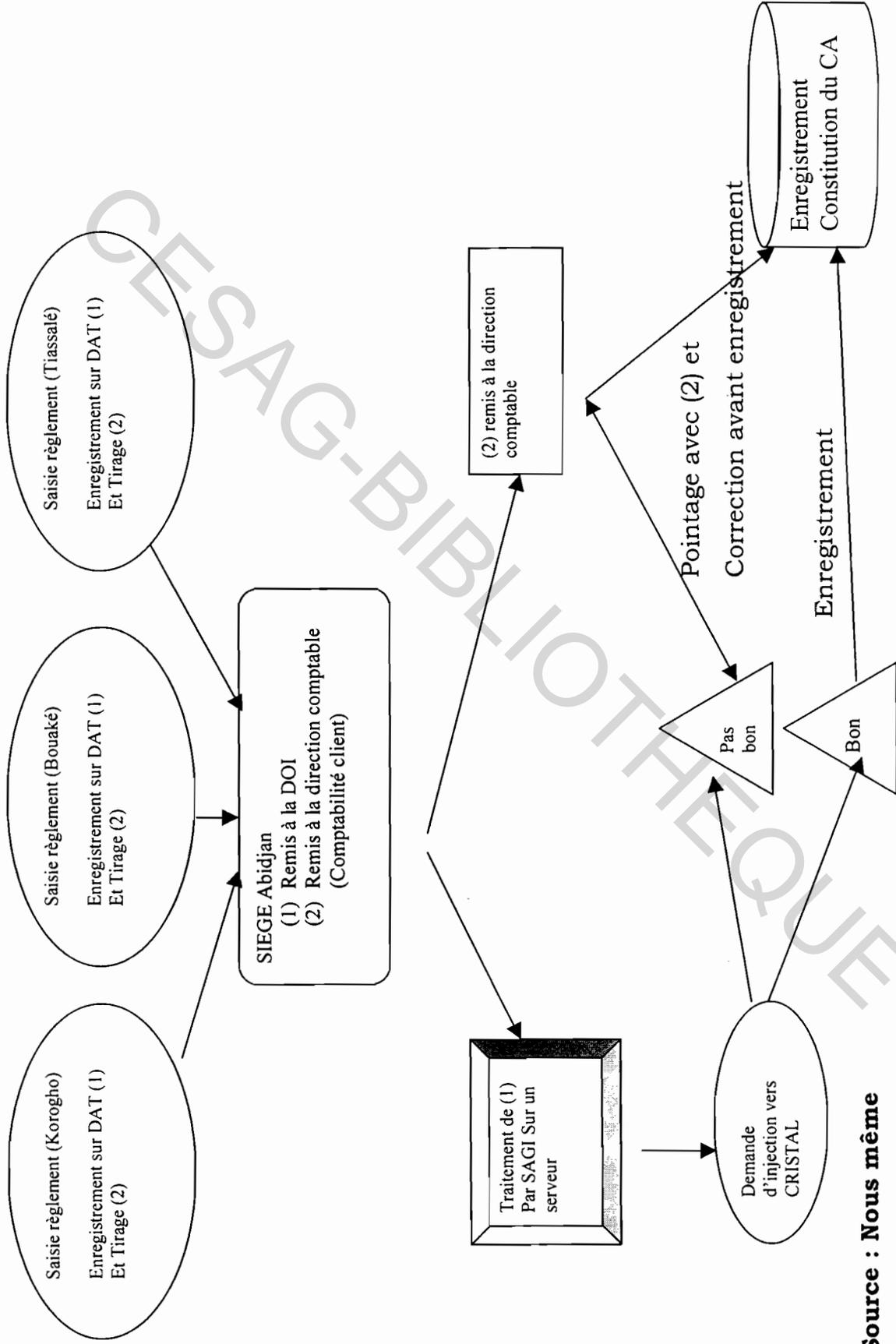
Conversion automatique



Trie

Figure 12 : Diagramme de paiement et de constitution du CA

Voir diagramme sur page suivante



Source : Nous même

Ce diagramme retrace la constitution du chiffre d'affaire à la SODECI .

Commentaire du schéma.

- La saisie des règlements est faite en environnement OCEAN dans les directions régionales,
- La transmission au siège est faite par transport routier par les Pupitreurs (informaticiens)
- Une fois au siège, la disquette (DAT) est transmise à la direction des opérations informatiques (DOI) et le tirage qui n'est rien d'autre qu'un brouillard de saisie est transmis à la direction comptable.
- La disquette est ensuite introduite dans le serveur à fin de transférer son contenu dans la comptabilité sur CRISTAL après un traitement par SAGI. (Système automatisé de gestion des interfaces) si le contenu est bon.
- Dans le cas contraire, un pointage et une correction des erreurs avec le tirage avant l'enregistrement sur CRISTAL.

Ce transfert de données contient également les écritures correspondant à la TVA collectée sur les ventes.

Le déchiffrement de ces informations donne les résultats suivants concernant le chiffre d'affaires et les taxes prélevés.

Débit : 521 banques

570 caisses contre

Crédit : 701 Ventes

443 TVA sur ventes

Cette description des opérations de règlement montre bien que l'informatique est une donnée dont il faut tenir compte dans l'évaluation des risques fiscaux parce qu'à de nombreuses occasions, nous avons assisté à des cas d'accidents qui ont entraîné la non-production du chiffre d'affaires de la Société. Mais nous n'allons pas volontairement nous attarder là dessus.

Une fois les recettes enregistrées l'agent déclarant prend les informations Directement dans la comptabilité pour faire les déclarations.

2-2 : la production des états de TVA déductible

La production de ces états part de la comptabilisation des factures obtenues par la SODECI. Cette comptabilisation dépend de la nature des biens achetés.

2-2-1 : Les factures de frais généraux et d'achats courants

La saisie de ces factures donne droit à la production de certains états.

Ces états intitulés « **états des taxes déductibles- taxes sur frais d'entreprise** » sont des documents volumineux d'environ 120 pages chacun qui retracent tous les achats comportant la TVA avec les rubriques suivantes :

- Dates de facture,
- Nom du fournisseur,
- N° compte contribuable,
- N° facture,
- Libellé facture,
- Montant TTC,
- Montant TVA

Ceci est résumé comme tel dans le tableau suivant :

Tableau 9 : Etats TVA déductible

Date de facture	Nom du fournisseur	N° Compte contribuable	N° facture	Libellé facture	Montant TTC	Montant TVA
Total général						

Dans ce document il faut noter que :

- TVA / facture en (+),
- TVA / avoir en (-),
- TVA / retour achat non compensé en (-).

Ce document comme nous l'avons dit tantôt est produit par la DOI après l'arrêté de la situation du mois et acheminé au service fiscalité. Dans ce service une

première analyse est effectuée et le travail consiste à mettre certaines informations telles que le numéro de compte contribuable (N°CC) à la main si elles ne figurent pas à la partie à elles réservée par la consultation du fichier des fournisseurs de la SODECI conçu à cet effet. Cet état après correction est alors remplacé par un état définitif intitulé : « ETAT DE DECLARATION DE TVA-RECUPERABLE » et présenté comme suit :

Tableau 10 : ETAT DE DECLARATION DE TVA- RECUPERABLE

Edité												le	
Heure.....														
Jal	Période	Ind	Code	Nom F/seur	CC	CG	N° Pièce	Date Pièce	N° Fact.	Montant TVA	Montant TTC			
Total période														

Nous avons donc effectué quelques travaux sur ces documents afin de nous assurer de leur bonne utilisation et pour savoir si les informations qu'ils renferment sont fiables.

Ainsi nous avons procédé à :

- Vérifier les dates d'édition,
- Vérifier que les factures énumérées qui y figurent, existent et correspondent à des transactions réelles. Aussi si toutes les factures comportant la TVA et qui concernent la période sont bien répertoriées.

2-2-2 : Les acquisitions d'immobilisations

Lors des acquisitions d'immobilisations, les factures sont d'abord transmises à la direction financière d'où un travail préparatoire est effectué. Ce service s'assure de la nature du bien et de son service d'affectation. Deux positions sortent de cette analyse :

- Le bien ouvre droit à déduction ; alors l'écriture est semblable à l'achat courant des matières et des frais généraux avec à la clé, la TVA déductible

suite au prorata calculée par ce service avec les imputations comptables avant son transfert à la comptabilité ;

- Le bien n'ouvre pas droit à déduction ; alors sa saisie n'a pas d'influence sur l'état que nous avons présenté tantôt.

2-3: La déclaration

certaines états nécessaires à la déclaration sont édités, il s'agit de :

- l'état de la TVA déductible ;
- le chiffre d'affaire

Le chiffre d'affaire provenant des activités est constitué de :

- le CA eau,
- le CA assainissement,
- le CA travaux

Les chiffres d'affaires du mois ne font pas l'objet de production de documents spécifiques. Le responsable tire un état du chiffre d'affaire directement dans la comptabilité en éditant les écritures comptables de la classe

7. Il tire également les états suivants :

- Etat de la TVA et du CA eau durant la période,
- Etat de la TVA et du CA assainissement durant la période,
- Etat de la TVA et du CA travaux durant la période,

compare la TVA saisie au résultat d'un calcul manuel qu'il effectue en appliquant le taux convenu au CA concerné. Après quoi il effectue la déclaration. Nous constatons ici qu'aucune facture de vente n'est manipulée par ce service. Lorsque nous avons demandé à voir les factures éditées par la SODECI afin de vérifier la véracité des informations, il nous a été dit qu'un logiciel performant avait la gestion de cette tâche.

2-4 : La comptabilisation

La comptabilisation intervient après l'établissement du chèque. Deux situations se présentent :

- Si la TVA collectée ou facturée est supérieure à la TVA récupérable plus crédit de TVA, la différence est virée dans le compte 4441 et fait l'objet de règlement. L'écriture est la suivante :
Débit : 4441 : TVA due par le crédit de :
Crédit : 521 : Banque
- Si la TVA collectée est inférieure à la TVA récupérable plus crédit de TVA, alors un autre crédit est constitué pour le mois prochain.

6 : La supervision et les activités de contrôle

1 : La supervision

Le service fiscal est pourvu d'un chef hiérarchique qui est sensé superviser les autres. Mais dans la pratique chaque agent est responsable de ses travaux. De temps en temps le directeur financier passe dans le service pour s'imprégner de l'avancement des travaux.

Des réunions sporadiques sont organisées par le responsable fiscal pour évaluer les difficultés de ses collaborateurs.

2 : Les contrôles

Les entretiens que nous avons eus avec le responsable fiscal et le directeur financier ont montré que les contrôles au service fiscal sont rares.

Les seuls moments où les travaux sont contrôlés ou nécessitent une autorisation sont les cas d'acquisition d'immobilisation ou leurs cessions.

Les contrôles systématiques sont effectués également lors de la déclaration des taxes spéciales sur la consommation d'eau.

7 : L'audit interne

Il n'existe pas de service d'audit interne à la SODECI. Ou du moins devrais-je dire, pas directement. La SODECI est supervisée par le service d'audit interne du groupe BOUYGUE. Nous avons consulté quelques travaux de ce service mais n'avons pas remarqué qu'il se souciait d'un quelconque problème fiscal.

8 : La conformité aux lois et aux règlements en vigueur

La SODECI travail dans l'environnement comptable SYSCOA. Le logiciel comptable (CRISTAL) utilisé a été configuré sur cet environnement.

Aussi travaille t-elle avec sérieux pour respecter tous les impôts et taxes dont le champ d'application la concerne directement.

Les stocks sont évalués au coût moyen pondéré.

Ainsi présentée, la gestion fiscale à la SODECI est-elle sans reproche ? Renferme t'elle des risques potentiels ou réels. Court-elle des risques imminents ou lointains ?

Pour répondre à toutes ces questions nous allons présenter les forces et les faiblesses du système avant de passer au contrôle des comptes.

II : Vérification du fonctionnement du système

La vérification du fonctionnement du système a été possible grâce à un QCI que nous avons administré à la direction financière, au service fiscalité et à la comptabilité. Nous en avons profité pour faire des tests de permanences et des tests de conformités. A défaut de commenter ces résultats, nous nous proposons d'élargir notre analyse sur les forces et les faiblesses du système afin de faire remarquer les résultats de la présente vérification.

III : Identification des forces et des faiblesses du système

1 : Présentation et analyse des résultats

Pour obtenir ces résultats, nous avons mis en œuvre les outils de collecte de données décrites plus haut. Nous avons croisé les réponses du questionnaire du contrôle interne, et celles des entretiens et observations que nous avons eus. Nous avons procédé à des tests de conformité, et de pertinence qui nous ont permis de recueillir les résultats suivants :

1-1: Les résultats concernant les objectifs.

Toute organisation qui veut survivre doit avoir des objectifs clairement définis.

Lorsque ces objectifs sont définis, ils doivent être hiérarchisés et planifiés. A la SODECI les objectifs tels que définis et énumérés plus haut manque d'éléments incitateurs. Par exemple il n'est pas défini les critères permettant aux agents de dire qu'ils ont atteint ou non les objectifs au bout d'un certain temps.

1-2 : les résultats concernant les moyens

1-2-1 : Les moyens humains

Comme nous l'avons dit plus haut le service fonctionne avec trois agents dont le chef. Ils sont tous de formation comptable. Cette précision est importante car elle nous permet de juger de la compétence de ces personnes. Il est vrai que certains parmi eux ont de la pratique mais pour ceux ci qui ne sont pas les chefs nous pourrions nous interroger sur leur niveau de formation.

1-2-2 : Les moyens Informatiques

Il est vrai que nous avons parlé plus haut d'un impressionnant dispositif informatique que possède la SODECI et par ricoché le service fiscal puisque chaque agent de ce service dispose d'un ordinateur. Mais nous avons déploré aussi le manque de logiciel adapté au traitement des questions fiscales. Même les déclarations sont produites de façon manuelle.

1-2-3 : Les moyens didactiques

Le service fiscal de la SODECI dispose d'une impressionnante bibliothèque qui renferme beaucoup d'ouvrages sur la fiscalité. Il possède aussi toutes les

éditions du code général des impôts. Il reçoit aussi de la documentation fiscale du cabinet où il est abonné.

1-2-4 : L'assistance d'un cabinet externe.

La SODECI est abonné à un cabinet de conseil juridique et fiscal. Seulement la nature du rapport entre la SODECI et ce cabinet est basée sur la fourniture de périodique fiscale sans explication de son contenu. Les préoccupations de la SODECI font l'objet d'une facture additionnelle.

1-3: Les résultats concernant le système de pilotage et d'information

Les tests ont concerné le degré d'informatisation qui augure de sa fiabilité, la qualité des informations traitées, leur disponibilité et leur diffusion.

1-3-1 : le degré d'informatisation

Nous avons apprécié le degré d'informatisation par le nombre de postes ordinateurs dont dispose le service fiscal. Sur les trois personnes commises à ce service, tous les trois disposent d'un ordinateur. Cependant il est à regretter que ces ordinateurs ne servent qu'à traiter les données comptables.

1-3-2 : La fiabilité et la vérifiabilité de l'information

Les informations qui parviennent à ce service ou qui sortent sont fiables eu égard au mot de passe qui est devenu très célèbre dans ce service et à la SODECI. Nous nous sommes appuyés sur des tests de conformité sur les informations produites par ce service. Et l'exemple choisi concernait les factures et les états de TVA déductible

Nous nous sommes livrés à deux types de vérifications.

La première a consisté à choisir aux hasards les vingt factures les plus significatives dans les chronos réservés aux factures avec TVA déductible.

Nous avons également travaillé sur les six (6) derniers mois de chaque année. Cela nous a fait un total de 360 factures que nous avons vérifiées. La vérification a consisté à voir si ces factures ont été correctement saisies et figurent bien dans

« l'ETAT DE DECLARATION DE TVA RECUPERABLE ». Nous nous sommes rendu compte après six jours de travail que toutes les factures sans exception figurent bien dans l'état.

Non satisfait, nous avons poursuivi la recherche en prenant au hasard quelques trente factures quels que soient leurs montants. Seulement quelques erreurs ont été constatées sans grand dommage. Il s'agissait de factures dont les noms des fournisseurs ne sont pas corrects ou confondus avec d'autres fournisseurs, mais dont les comptes contribuables sont bien justes et les montants correctement imputés.

La deuxième vérification a consisté à choisir au hasard quelques écritures dans « l'ETAT DE DECLARATION DE TVA RECUPERABLE » et à vérifier qu'elles correspondent bien à des factures réelles et existantes.

Ici les résultats ont été plutôt mitigés. Sur un échantillon de 200 écritures choisies,

- 119 soit 60% des écritures ont bien des factures,
- 51 soit 25% des écritures ont des factures mais ne correspondent pas aux périodes de la déclaration. C'est à dire une facture qu'on a omise à une certaine date est rattrapée.
- 30 soit 15% des écritures n'ont pas de factures ou du moins nous ne les avons pas vues dans les chronos des exercices concernés.

1-3-3 : La disponibilité de l'information

Nous sommes entrés en possession de tous les documents que nous avons demandés pour notre travail à l'exception bien sur de ceux jugés confidentiels. Aussi une attention particulière est portée à la disponibilité de l'information et des moyens.

1-4 : Les résultats concernant les méthodes et procédures

1-4-1 : Les déclarations d'ITS

1-4-1-1 : L'appréciation des avantages en natures et indemnités

Nous avons constaté que cette tâche est tenue à la direction des ressources humaines et n'est même pas vu par le service fiscal.

La question des avantages en natures n'est basée sur aucune appréciation préalable.

1-4-1-2 : Les documents servant à la déclaration

Nous constatons sur les dossiers servant à la déclaration qu'un fichier conçu sur la base du journal de paie est remis à l'agent déclarant. Et en réalité ce dossier ne concerne que les agents de maîtrise et les OEC. La déclaration concernant les cadres étant traitée par le service du personnel de la CIE. Nous avons interrogé le responsable fiscal pour en savoir plus. Il nous a évoqué les questions de confidentialité. Nous constatons dès lors que le service fiscal n'a même pas droit au journal de paie ; élément indispensable à la déclaration d'impôt sur salaires.

1-4-1-3 : Les déclarations

A l'observation des déclarations, nous avons constaté que sur les douze déclarations de chaque année, la SODECI utilise bien les imprimés des impôts conformément aux imprimés imposés. En outre elle retire quelques jours après ses reçus.

Cependant les déclarations sont faites soit à la main, soit à l'aide d'une machine à taper. Aussi les dates de dépôts dans l'ensemble ne respectent pas la date limite du 15 du mois suivant le mois concerné par la déclaration.

Ce tableau montre le comportement de la SODECI lors de ses déclarations d'impôts sur les salaires de l'année 1999.

Tableau 11 : Tableau des déclarations mensuelles 1999

Mois de déclaration	Dates du dernier délais de dépôt	Date de dépôt de la société	Nombre de jours de retard
Janvier 99.	15 Février 99	23 Février 99	8
Février 99	15 Mars 99	15 mars 99	0
Mars 99	15 Avril 99	19 Avril 99	4
Avril 99	15 Mai 99	17 mai 99	2
Mai 99	15 Juin 99	21 juin 99	6
Juin 99	15 Juillet 99	16 juillet 99	1
Juillet 99	15 Août 99	16 Août 99	1
Août 99	15 Septembre 99	15 septembre 99	0
Septembre 99	15 Octobre 99	15 octobre 99	0
Octobre 99	15 Novembre 99	18 Novembre 99	3
Novembre 99	15 Décembre 99	15 décembre 99	0
Décembre 99	15 Janvier 2000	15 janvier 00	0

Nous constatons à travers ce tableau que 58% des déclarations sont en retard. Nous avons interrogé le responsable fiscal pour en savoir plus, il nous a répondu que la raison principale est la remise tardive des états de paie concernant les salariés à contrats à durée déterminée et des stages par la direction du personnel, ensuite que les déclarations sont manuelles (vue l'importance des chiffres) et enfin que certains retards ne sont qu'apparents parce que lorsque le 15 du mois coïncide avec un week-end ou un férié, l'administration accepte que la date de dépôt soit repoussée au 16 ou au 17 du mois. C'est par exemple le cas des déclarations de mai 1999 et août 1999. Malgré ces retards, seules les déclarations de janvier 99 et de mai 99 ont fait l'objet de pénalités.

Il nous était difficile à travers les déclarations de savoir si les montants faisant l'objet de déclarations étaient justes ou non. Nous avons donc demandé à voir la centralisation de la paie ou les bulletins de paie, mais nous avons enregistré une fin de non recevoir. Le responsable que nous avons rencontré nous a rétorqué que les salaires n'étaient pas de notre ressort.

Certains aspects sur lesquels nous ne voudrions pas passer de temps mais qui figurent sur les déclarations de la SODECI et qui méritent d'être soulevés sont la déclaration de l'A S D I et le prélèvement de 10%.

- ◆ L'A S D I est l'Acompte sur divers impôts. Comme son nom l'indique, c'est un acompte payé lors des achats exactement comme la TVA, mais qui est déduit sur toutes déclarations à faire courant le mois de son paiement. La SODECI quant à elle a décidé de déduire ces acomptes sur ses déclarations de salaires.
- ◆ Les prélèvements de 10% sont des retenues au fin de régulariser les transactions avec l'Etat. En effet, lors de transactions entre la SODECI et l'Etat, ce dernier ne règle que 90% de la transaction, les 10% restant sont compensés sur les impôts sur salaires de la société par mois.

Nous avons également vu les états annuels des salaires appelés communément état 301 des années 1999, 2000 et 2001. Nous étions présents lors de l'établissement de l'état 301 de l'année 2001. Ces états ont été déposés au plus tard le 31 janvier de l'année suivante comme le recommande la loi.

Nous avons également consulté les états d'honoraires appelés également état 302 mais n'avons pas pu voir les livres de paie de la société.

1-4-2 : Les résultats concernant la TVA

1-4-2-1 : Les imprimés utilisés

Nous avons fait un contrôle exhaustif par l'observation physique de ces documents sur les trois années concernées par l'étude.

Les imprimés utilisés sont bien les imprimés officiels de déclaration de TVA de la DGI. La SODECI dispose d'ailleurs d'un stock impressionnant tenu dans un endroit connu de tous les fiscalistes. A aucun moment nous n'avons constaté que les imprimés étaient différents des imprimés originaux.

1-4-2-2 : Les dates de dépôts des déclarations.

Nous avons consulté les déclarations de 1999, 2000 et 2001.

Ici encore nous avons constaté des décalages entre les dates de dépôts prévues le 25 des mois suivants le mois de déclaration et les dates effectives de dépôts de la SODECI. Les déclarations sont manuelles. Nous nous sommes approchés du service concerné pour en savoir les raisons des nombreux retards. Il nous a répondu que la déclaration de la TVA dépend aussi de deux services :

- D'abord le service comptabilité qui est tenu de faire un arrêté de compte tous les mois avant l'élaboration des déclarations de TVA,
- Ensuite la DOI qui est chargée d'éditer et de convoier certains documents tels que les états des déclarations de TVA déductibles.

Tous ces desiderata ont eu pour conséquence, le paiement de trois (3) pénalités sur les déclarations des mois de mai 2000, juillet 2000 et août 2000.

Nous n'avons pas constaté de défauts de déclaration, ni de défauts de paiement.

1-4-2-3: Les dates d'édition des documents de TVA déductible

Nous avons travaillé sur un échantillon de sept (7) documents de l'année 2001 pour trois raisons :

- d'abord elle correspond à l'année de notre stage dans ce service,
- Ensuite les documents des exercices 1999 et 2000 avaient été déjà classés aux archives et avons éprouvés quelques difficultés pour nous les procurer.
- Enfin nous voulions par cet échantillon vérifier l'information du responsable fiscal donnée plus haut.

Tableau 12 : date d'édition des " Etats TVA déductible "

Mois de :	Edité le....	Heures	Date de déclaration
Janvier 2001	20 février 2001	18 H 13	25 février 2001
Février 2001	22 mars 2001	17 H 22	25 mars 2001
Mars 2001	20 Avril 2001	12 H 19	25 Avril 2001
Avril 2001	22 mai 2001	19 H 26	25 mai 2001
Mai 2001	22 juin 2001	10 H 36	25 juin 2001
Juin 2001	23 juillet 2001	9 H 15	25 juillet 2001
Juillet 2001	19 août 2001	20 H 20	25 août 2001

Source : nous même

Nous nous rendons compte que sur cet échantillon de sept éditions de l'année 2001, seulement trois ont été éditées avant le 20 soit 40% des éditions ; ce qui ne permet pas au service fiscal de faire des déclarations sans la contrainte du temps. Cela entraîne souvent des erreurs grossières dans les déclarations.

1-4-2-4 : La constitution du Chiffre d'affaires

Comme nous l'avons vu dans le diagramme plus haut, le chiffre d'affaires est tiré directement dans la comptabilité après encaissement. Il aurait été intéressant d'avoir le chiffre d'affaires constitué des ventes avant les encaissements.

2 : Les forces

2-1: Point de vue organisationnelle.

Les forces à ce niveau se résument à :

- Existence du service,
- Budgétisation des impôts et taxes,
- Bonne répartition des tâches entre les différents membres du service,

2-2 : Point de vue des moyens

- Personnel suffisant,
- Moyens informatiques impressionnants,

- Stocks impressionnants d'imprimés de déclaration,
- Existence d'un cabinet de conseil fiscal ;
- Documentation impressionnante

2-3: Point de vue fonctionnelle

- Bonne tenu des archives facilitant les recherches,
- Retrait systématique des reçus de paiement,
- Demande régulière des attestations de régularités fiscales,
- Bonne tenu des états de TVA déductible,
- Bonne application des prorata de déduction,
- Déclarations régulières,
- Paiement régulier.

3- Les faiblesses

3-1: Point de vue organisationnelle.

La structure actuelle de la SODECI, malgré son souhait de responsabiliser les différents responsables ne garanti pas l'exercice de leurs missions sans créer des conflits de leadership. Le service fiscalité est au bas du cinquième escalier après le PDG. Cette situation ne fait pas intervenir directement le responsable fiscal dans les prises de décisions. Il est subordonné au directeur financier qui est consulté à sa place avant les prises de décisions. Ce qui fait penser que la fiscalité est au second plan des préoccupations de la société. D'ailleurs le temps d'occupation des fiscalistes au cours d'une journée de travail démontre bien nos propos. Les formations dans ce domaine sont plutôt rares à côté de l'évolution rapide du paysage fiscal des pays. Les formations sont insuffisantes à côté des difficultés que présente la complexité des dispositions fiscales.

A travers le rôle consigné au service fiscal et du point de vue de sa situation hiérarchique dans l'organigramme, il apparaît clairement que le responsable fiscal n'est qu'un assistant au Directeur administratif et financier. Il n'est donc ni de près ni de loin impliqué dans les prises de décisions ayant une incidence fiscale sur la gestion de la société. Son rôle comme nous l'avons signalé tantôt se limite aux déclarations d'impôts, à leur paiement et à la rédaction des

courriers de contestations lors de la réception d'avis de redressement. Les personnes supposées intervenir dans les prises de décision sont à un niveau hiérarchique plus élevé. Il s'agit du Directeur financier et du Directeur central comptabilité et gestion qui malheureusement n'ont pas assez de temps à consacrer à la fiscalité.

I-2 : Point de vue des moyens

Au niveau des moyens, nous ne saurions aborder les moyens humains, nous nous focaliserons sur les moyens techniques et matériels que nous voulons énumérer :

- Absence de manuel de procédure intégrant les questions fiscales ;
- Absence d'un système automatisé de déclarations des impôts et taxes ;
- Mauvaise utilisation du cabinet conseil ;
- Manque de logiciel intégrant les préoccupations fiscales ;
- Manque d'un service d'audit interne intégrant les préoccupations fiscales ;
- Manque d'un véritable leader au service fiscal pour le contrôle des déclarations mensuelles ;
- Absence de calendriers des échéances fiscales ;
- Manque d'un réseau étendu facilitant le transfert des fichiers au siège.

I-3 : Point de vue fonctionnelle

- Retards dans l'arrêté des comptes, qui entraînent des retards de déclarations ;
- Nombreuses pénalités dues aux retards ;
- Nombreuses erreurs dans les déclarations ;
- Présentation des factures de l'eau qui ne laisse pas une très grande lisibilité de celles-ci ;
- Temps insuffisant accordé aux questions fiscales,
- Rareté de formation sur la fiscalité,
- Non-consultation des fiscalistes lors de la prise des décisions ayant des incidences fiscales sur la gestion de l'entreprise ;
- Non-transparence des comptes impôts ;

- Mauvaise interprétation des avantages accordés au personnel ;
- Exploitation insuffisante des ressources informatiques ;
- Manque de rapprochement permanent entre les déclarations et la comptabilité ;
- Evaluation insuffisante de la livraison à soi-même.

IV : Evaluation de l'impact sur le contrôle des comptes

En principe nous devions avant le contrôle des comptes évaluer l'impact des risques fiscaux. Mais ne disposant pas d'éléments pour ce nous ne l'évoquons que pour des raisons pédagogiques et passons directement au contrôle des comptes.

SECTION 2 : LE CONTROLE DES COMPTES

Comme nous le constatons l'énumération des forces et des faiblesses laisse entrevoir des risques certains de redressement à la SODECI, vu que les faiblesses sont nombreuses. Nous n'avons pas la prétention de faire ressortir dans ce document la quantification exacte du risque. Nous souhaitons simplement faire ressortir les zones à risques afin que la société s'en serve comme un lampion pour ses travaux futurs.

I : Le contrôle des comptes de TVA

Le contrôle des comptes de TVA nous a conduit à voir quelques opérations qui nous ont paru importantes.

Les opérations que nous avons révisées concernent d'une part les immobilisations et d'autres part les locations. Les créances clients, résultant des opérations de ventes en seront exclues.

1: Les opérations sur immobilisations

Ces opérations concernent les entrées et les sorties d'immobilisations au cours des exercices 1999-2000-2001. Nous avons procédé à une analyse des flux sur les immobilisations à l'aide des documents de travail suivants :

- les tableaux d'amortissements,
- les factures relatives aux acquisitions d'immobilisations,
- les fiches d'immobilisations,
- les balances des exercices concernés.

Nous avons constaté des entrées et des sorties d'immobilisations sur les trois (3) exercices sur la base des simples documents comptables. Notre objectif était de vérifier que les flux donnant lieu à un changement de TVA sont correctement appréciés et correctement comptabilisés.

1-1 : les entrées d'immobilisations

Nous avons effectué un contrôle des acquisitions d'immobilisations en rapprochant les factures des montants figurant sur les déclarations et la comptabilité. Notre souci étant d'apprécier le traitement de la TVA supportée par l'entreprise. Nous avons pris le soin de relever sur les tableaux d'amortissements des trois exercices les acquisitions par nature d'immobilisations. L'appréciation consistera donc dans un premier temps à isoler les immobilisations ouvrant droit à déduction et celles n'ouvrant pas droit et dans un deuxième temps de calculer les déductions à effectuer.

1-1-1: Les immobilisations n'ouvrant pas droit à déduction

Il s'agit comme le recommande l'administration fiscale des immobilisations acquises mais dont l'objet ne rentre pas dans les besoins normaux de l'entreprise ou qui sont affectées à des opérations non imposables.

Les résultats sont résumés dans le tableau suivant :

Tableau 13 : Tableau récapitulatif des immobilisations n'ouvrant pas droit à déduction

Eléments	Année 99 Montant TTC	Année 2000 Montant TTC	Année 2001 Montant TTC	Commentaire
4 climatiseurs SPLIT (LG)		9 750 000		Climatiseurs appartenant à la société et en détention chez certains directeurs.
3 Climatiseurs SPLIT (SAMSUNG)			8 655 000	Climatiseurs appartenant à la société et en détention chez certains directeurs
1 Minibus ((MITSUBISHI)	17 296 000			Véhicule servant au transport d'enfants
2 Minibus ((TOYOTA)			42 730 000	Véhicule servant au transport d'enfants
120 Fauteuils + 60 bureaux		51 976 290		Immobilisations du service clientèle.
Climatiseur SPLIT ((LG) standardiste			5 200 000	Immobilisation servant au standard
1 Benne de transport matériel ((IZUZU)			18 697 000	Camion de ramassage
TOTAL/AN	17 296 000	61 726 290	75 282 000	
TVA déduite	2 882 667	10 287 715	12 547 000	
TVA à déduire	0	0	0	
TVA à reverser	2 882 667	10 287 715	12 547 000	
Total risque				25 717 382

Source : Tableau d'amortissement 1999, 2000, 2001

Ces immobilisations appartiennent bien à la société mais ne servent pas à l'exploitation réelle de celle-ci. Les taxes afférentes ne devaient donc pas faire l'objet de déduction.

NB : pour cette évaluation nous n'avons pas tenu compte du prorata qui est bien appliqué à la SODECI.

1-1-2 : Les immobilisations ouvrant droit à déduction

A part les exemples de matériels n'ouvrant pas droit à déduction, toutes les autres acquisitions ouvrent bien droit à déduction. Les factures étant nombreuses (plus de 200) ; bien numérotées et bien conservées dans une série de trois (3) « chronos » exercice par exercice, nous avons choisi de travailler sur celui de 1999 et avons vérifié trente factures de 2000.

Notre travail a consisté à vérifier d'une part que toutes les factures ont fait l'objet de déduction et que le prorata a été correctement calculé.

Nous avons constaté que toutes les factures sans exception de l'année 99 ont bien fait l'objet de déduction. Les prorata ont été correctement calculés par la direction financière et les archives bien conservés dans cette direction. Les trente factures que nous avons pu voir en 2000 également ont bien été appréciées.

1-2 : Les sorties d'immobilisations

Les sorties d'immobilisations ont été soumises à la même analyse que les entrées. Seulement les appréciations diffèrent en fonction de la nature de la sortie. Nous avons travaillé sur un échantillon de 50 sorties par année que nous avons choisi au hasard. Les sorties étant répertoriées au bas des tableaux d'amortissements, nous avons donc consulté ces documents, les balances des exercices concernés, les fiches d'immobilisations et un « chronos » dénommé “**immobilisations contentieux**”.

* le chrono “ immobilisations contentieux ” renferme les pièces justificatives des immobilisations qui ont fait l'objet de vol, accidentellement détruites, mises au rebut ou transférées du siège à un autre bureau de la SODECI à l'intérieur du pays avec la précision de leurs destinations. Ce sont des constats d'huissiers, des rapports d'autorisation de la direction aux sorties d'immobilisations etc...

Nous avons quelque peu été limité dans ce travail parce qu'il pouvait aboutir à un véritable inventaire physique des immobilisations. Nous nous sommes donc contentés de vérifier quelques opérations comme nous l'avons annoncé tantôt.

Les différentes opérations auxquelles nous avons eu droit au cours des trois (3) années sont :

- les cas de vols d'immobilisations ;
- les cas de transfert d'immobilisations ;
- les cas de mise au rebut ;
- les cas de cession à titre onéreux ;
- les cas d'accidents.

1-2-1: Le cas de vol, mise au rebut, accident

Nous, nous sommes intéressés aux différents cas de vol, le traitement étant le même pour les autres cas que nous venons d'énumérer. Nous avons constaté 3 cas de vol en 1999, 2 cas en 2000 et 3 cas en l'an 2001. Mais tous ces cas ont fait l'objet d'un constat d'huissier. Ce qui met donc la SODECI à l'abri d'une régularisation fiscale.

1-2-2: Le cas des cessions à titre onéreux

Une cession est dite à titre onéreux lorsqu'elle est effectuée avec la réception d'une contrepartie quelle que soit la nature. Nous avons dans le tableau suivant les cessions de l'exercice 1999. Nous avons travaillé sur un échantillon de 50 sorties par an.

1-2-2-1 : Tableau des cessions de l'exercice 1999.

Tableau 14 : les cessions d'immobilisations

Objets	1999			
	Dates d'acquisition	Valeur d'origine	Valeur comptable net	Prix de cession
Matériels		669 288 629		193 823 950
- Matériel de bureau et industriel		156 924 609 (1)		
- Mobilier de bureau		47 880 195 (2)		
- Matériel informatique		464 483 825 (3)		
Matériels de transports		136 856 158		47 870 000
Total		806 144 787		241 693 950

Source : Tableau d'amortissement (1999, 12)

1-2-2-2 : Risques liés à la cession du matériel industriel et de bureau

Ce tableau présenté comme tel ne présente aucun intérêt à notre étude. Cependant si nous déroulons cette présentation et que nous l'analysons d'un point de vue fiscal, en nous interrogeant sur le traitement fiscal de ces sorties d'immobilisations lors de leurs entrées dans le patrimoine de la société, nous avons les tableaux suivants :

(1) Matériels de bureau :

Tableau 15 : Détail des cessions 1999

Eléments	Date d'acquisition	Valeurs d'origine	Amortissement	Valeur comptable nette	Prix de cession
5 onduleurs	11/05/96	1 350 000	711 750	638 250	300 000
1 onduleur Merlin gerin	20/06/97	5 534 293	2 799 867	2 734 426	1 200 000
3 photocopieurs CANON	01/10/95	15 393 250	13 084 262	2 308 987	4 500 000
1 Fax PANASONIC	20/06/97	259 875	130 181	129 694	60 000
10 Climatiseurs SPLIT Samsung	18/10/97	33 387 000	14 022 540	19 364 468	8 000 000
1 Grue Fergusson (1)	13/03/94	101 000 191	58 552 051	42 448 139	40 000 000
Total		156 924 609	89 300 651	67 623 958	54 060 000

Source : Tableau d'amortissement 1999

(1) A l'analyse, nous nous sommes rendu compte que cette grue achetée par la SODECI était louée par celle ci à une autre société (Logivoire) pour la construction des logements du personnel. La SODECI a donc encaissé des loyers à hauteur de 15 000 000 de FCFA par mois pendant 5 ans 9 mois soit (12 X 5 + 9) X 15 000 000 avec une valeur de 1 035 000 000 que la SODECI n'a jamais déclaré. Cette découverte était tellement intéressante pour nous, que nous en avons profité pour traiter le cas des locations.

Les autres biens ayant fait l'objet d'une déduction de TVA lors de l'acquisition doivent faire l'objet d'une régularisation à leurs cessions ce qui n'a pas été souvent le cas.

Aux termes de l'article 232 C du CGI, les redevables ont à reverser une fraction de la TVA sur les biens amortissables calculés au prorata du temps d'amortissement restant à courir en cas de cession.

Soit :

Matériel : 67 623 958

TVA due : 67 623 958 X 20% = **13 724 591 FCFA**

1-2-2-2-3 : Cession du matériel informatique

(2) Le matériel informatique

La liste étant longue, nous nous gardons de la reproduire intégralement dans ce rapport. Cependant nous avons fait les deux observations suivantes :

- La cession a été faite à l'époque par la société dans un souci de se mettre à l'abri des désagréments que pouvaient occasionner le passage à l'an 2000 (phénomène de bug) de son système informatique.
- Le parc informatique étant renouvelé, la cession s'est faite de la manière la plus hasardeuse possible, alors que certains appareils n'avaient même pas deux années d'utilisation. Aucune disposition sécuritaire n'a été prise par l'entreprise du point de vue fiscal.

L'analyse de la seconde observation conduit au risque suivant :

1-2-2-2-3-1 : Tableau d'amortissement du matériel informatique cédé en 1999.

Tableau 16 : amortissement des matériels cédés

Eléments	Date d'acquisition	Valeur d'origine	Amortissement	Valeur résiduelle
60 PC compact Prosignia S318	20/12/97	103 331 901	35 301 292	68 030 609
6 Serveurs compact ML 370	12/04/96	59 621 709	19 225 151	40 396 558
80 Ordinateurs Samsug	18/03/97	117 269 880	59 365 262	57 904 618
30 Onduleurs UPS merlin gérin	18/03/97	8 481 262	2 598 396	5 882 866
18 Lecteurs DAT externe	18/03/97	18 144 000	4 896 295	13 247 705
5 PC multi média AAT50	19/05/98	14 175 000	4 256 250	9 918 750
20 Imprimantes HP 4050N	20/03/97	39 364 510	11 298 280	28 066 230
Total		360 388 262	136 940 926	223 447 336

Matériel informatique : **223 447 336**

TVA due: 223 447 336 X 20% = 44 689 467

2: Location de Matériel

Cette grue qui a fait l'objet de location devait donner lieu à des factures entre la SODECI et cette structure.

Location Grue : **1 035 000 000 X 20% = 207 000 000 FCFA**

La SODECI court donc un risque de redressement portant sur la somme de 207 000 000 FCFA consécutive à la location de ce bien.

II: Le contrôle des comptes d'ITS

A la consultation des comptes, nous nous sommes rendu compte que certains comptes utiles qui auraient assuré une certaine transparence manquent au plan comptable de la Société. Il s'agit des comptes ; 4475 et 4476 qui pouvaient servir à loger la taxe d'apprentissage et la formation professionnelle continue afin de les dissocier des autres impôts retenus à la source. Fait plus grave, c'est que ce plan ne comporte pas les comptes 6414 : taxes d'apprentissages et 6415 : formation professionnelle continue qui sont explicitement recommandés par le SYSCOA.

Ces comptes à eux seuls pouvaient nous faire connaître la masse salariale globale payée chaque année.

Aussi n'avons nous pas vu les comptes 6617 : Avantages en nature personnel national, et 6627 : Avantages en nature personnel non national, alors que nous

avons appris que les loyers des directeurs sont entièrement payés par la société, ainsi que les charges d'eau et d'électricité. Nous nous sommes livrés donc à des tests pour vérifier la crédibilité des informations. Nous avons par exemple procédé à un examen analytique pour comprendre la logique de l'évolution des comptes.

1 : Résultats relatifs à l'examen analytique

Tableau 17 : Examen analytique

N° comptes	Intitulés	Année 1999	Année 2000	Année 2001
661 à 663	Masse salariale globale	5 376 721 310	6 001 897 156	6 270 936 856
6413	Impôts sur salaire global	1 378 225 229	1 275 980 125	1 433 640 320
6418	Autres impôts et taxes	6 401 730	4 449 445	6 487 704
6414	Taxe d'apprentissage (0,4%)	22 701 357	24 007 588	25 083 747
6415	FDFP/FPC (1,2%)	68 104 073	72 022 765	75 251 242

Source : Balance 1999, 2000, 2001

Nous avons également fait une comparaison entre les états 301 déclarés, le total des rémunérations figurant dans la balance et les inscriptions au tableau 11 du bilan. A ce niveau aucune anomalie n'a été constatée.

Cependant, la SODECI a choisi de façon délibérée d'ignorer le principe de transparence qui exige que chaque opération soit enregistrée dans le compte approprié. Ce qui met en doute la sincérité de ces déclarations. Nous nous interrogeons alors si le principe d'audit selon lequel : le bon montant, dans le bon compte et à la bonne période est respecté.

Aussi les résultats de l'examen analytique montrent que les impôts payés n'évoluent pas dans le même sens que les salaires déclarés. C'est par exemple le cas des années 1999 à 2000.

2: Les états annuels

2-2: Les soldes des comptes de la balance**Tableau 18 : Résumé Balance**

N° compte	Intitulés	Exercice 1999	Exercice 2000	Exercice 2001
661	Salaires ivoiriens	4 468 630 871	4 991 786 235	5 098 238 151
662	Salaires expatriés	479 475 172	499 698 421	598 258 235
663	Autres indemnités	428 615 267	510 412 500	574 440 470
66	Total	5 376 721 310	6 001 897 156	6 270 936 856

Source : Balance 1999, 2000, 2001

2-2 : Les tableaux 11 des bilans 1999, 2000, 2001

(voir annexes 1, 2 et 3)

Le tableau 11 situé à la page 47 du bilan retrace les salaires directs ou indirects versés par l'entreprise au cours de l'année. Les montants figurant dans ces tableaux doivent également ceux extraits des balances du même exercice. A ce niveau aucune anomalie n'a été constatée pendant les trois exercices que nous avons étudiés. D'ailleurs Nous avons nous-même participé à l'élaboration du bilan 2001.

2-3: Etats annuels des versements effectués

(voir annexes 4, 5 et 6)

Les états annuels de versement communément appelé état 301 en côte d'ivoire représentent la partie extra comptable qui en principe sert de base à la saisie. C'est une situation de contrôle des versements d'impôts sur les salaires. Ils comportent quatre tableaux dont nous présenterons les deux plus importants et aussi par souci de confidentialité de certaines informations.

Le rapprochement de ces différents états sur les trois exercices a donné un résultat plus que satisfaisant. Cependant ces résultats cachent mal un risque important sur les salaires.

En effet il nous a été donné de constater que depuis longtemps la gratuité de l'eau offerte à certains agents de la SODECI n'avait pas été évaluée comme avantage en nature. Ce qui fait courir à la société, un risque certain et énorme de redressement.

Nous en avons discuté avec le directeur financier qui nous a également exprimé ses inquiétudes vu que l'environnement politique n'est plus le même qu'à une époque.

Section 3 : Recommandations et perspectives et mise en œuvre.

I – Les recommandations

Parmi les recommandations que nous formulons pour corriger les insuffisances de la gestion fiscale à la SODECI, certaines sont applicables dans le court terme, d'autres par contre nécessitent du temps pour des raisons de logistiques et financières.

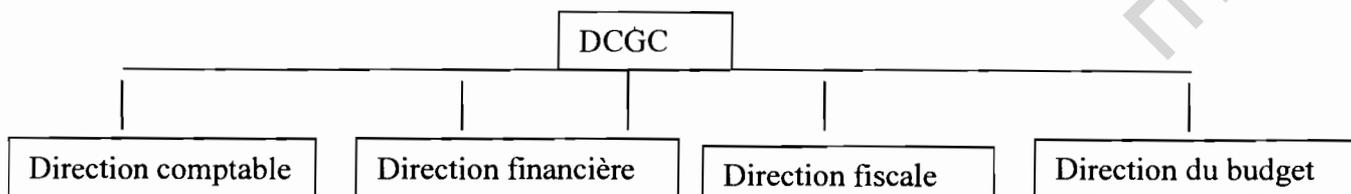
Nous classerons donc les recommandations en fonction des faiblesses et exposerons par ailleurs les perspectives de mise en œuvre.

I.1 – Assurer une meilleure position du fiscaliste dans l'organigramme

Pour permettre au service fiscal de fonctionner de façon autonome, nous pensons qu'il faut songer à reclasser le responsable fiscal compte tenu de la taille de l'entreprise et des nombreuses sollicitations dont il est l'objet. La complexité de la fiscalité surtout dans un environnement qui devient de plus en plus concurrentiel exige que les postes soient occupés par des spécialistes.

Notre proposition est la suivante :

Figure 13 : Situation hiérarchique responsable fiscal



I.2 – Assurer la formation des fiscalistes

Les actions de formations sont rares à la SODECI, nous dirions plutôt au service fiscal. Il faut donc multiplier les actions de formation afin de se mettre à jour sur les changements ;

- Encourager les formations internes sur la base des financements de la formation professionnelle continue ;
- Encourager la participation aux séminaires et autres formations externes.

La formation doit concerner aussi bien les membres du service fiscal que le responsable.

Le service doit se faire expliquer les nouvelles dispositions fiscales.

I.3 – Impliquer le responsable fiscal dans les prises de décision ayant une incidence sur la gestion fiscale

Cette partie est le complément idéal de la mauvaise position hiérarchique du responsable fiscal qui joue un rôle d'assistant dans une société comme la SODECI.

Responsabiliser le service, les consulter afin d'évaluer les risques fiscaux avant l'adoption d'un projet.

Le service fiscal doit être sollicité comme la direction financière ou la direction comptable.

I.4 – Confectionner un manuel de procédure qui tient compte des préoccupations fiscales

De plus en plus, il est souhaitable d'intégrer les tâches significatives d'une société dans le manuel de procédure. Cette disposition sert de guide à la réalisation efficace des tâches courantes et permet d'éviter les erreurs grossières comme ce que nous avons pu constater par moment à la SODECI.

A l'absence d'un manuel il faut au moins une fiche de description des tâches afin de permettre une suppléance à l'absence de titulaire du poste.

I.5 – Acquérir un système automatisé de déclaration des impôts et taxes.

De plus en plus, beaucoup de sociétés utilisent ce système pour éviter au moins les erreurs de déclaration due aux mauvais calculs manuels. Ce système consiste à utiliser un logiciel de paie qui produit en même temps un journal de paie qui résume toutes les déductions des impôts sur salaires ; c'est le cas du logiciel SARI paie dont un exemple est en annexe dans notre document. Aussi d'autres logiciels simples sont utilisés pour le calcul et la déclaration des impôts. (Voir disquette).

I.6 – Redéfinir les conditions d'assistance avec le cabinet

L'entreprise doit redéfinir ses relations avec le cabinet afin que ce dernier s'implique dans le règlement des contentieux fiscaux de l'entreprise. Ce dernier doit veiller à ce que les dispositions soient bien appliquées par l'entreprise.

I.7 – Intégrer les préoccupations fiscales aux travaux des auditeurs.

Il est vrai que l'organisation de la SODECI est dictée par le groupe BOUYGUE dont elle fait partie. Cependant il serait intéressant pour la SODECI de faire réviser sa régie fiscale de façon périodique par un service d'audit externe à l'entreprise.

Cela la préparerait mieux aux inspections.

I.8 – Etablir un calendrier des échéances fiscales.

Le service fiscal doit travailler avec un agenda indiquant clairement les grands rendez-vous fiscaux. Cela permettrait à l'entreprise d'éviter les nombreuses pénalités et garantirait aussi une suppléance en cas d'absence du titulaire du poste.

I.9 – Assurer un réseau étendu facilitant le transport des fichiers au siège.

Cette faiblesse intègre des exigences informatiques très pointues. En effet, il s'agit d'étendre le réseau actuel de la SODECI au-delà du siège comme c'est le cas actuellement. Les nombreux accidents occasionnés lors du transfert des données au siège ont souvent posé des problèmes dans la déclaration de la TVA.

En un mot la société doit prendre une connexion de réseau qui couvrent tout l'étendu du territoire national.

I-10 – Assurer une transparence des comptes Etats.

La transparence dans ces comptes laisse transparaître une certaine honnêteté, donc accordé un certain crédit à la comptabilité et aux données comptables. Ce manque de transparence est de nature à attirer l'attention ou à donner des idées qui ne sont pas forcément justifiées.

Nous suggérons donc que la société utilise tous les comptes « Etats impôts » proposés par le SYSCOA afin d'assurer une plus grande lisibilité des états financiers.

I-11 – Réviser l'interprétation des avantages en nature accordés au personnel

Lorsque nous avons parcouru la convention du salarié à la SODECI, nous avons découvert les avantages en nature accordés à chaque salarié. Cette partie de l'eau offerte gratuitement aux employés devait être considérée d'abord comme avantage en nature et devrait être incorporée au salaire imposable. Elle devrait donc subir les différents impôts sur les salaires d'un premier point de vue.

En plus elle devrait être considérée comme de la livraison à soi-même et subir la TVA comme les consommations d'eau des bureaux de la SODECI.

D'ailleurs la portion concernant les agents de maîtrise a déjà fait l'objet de redressement. Il convient donc dès à présent d'en tenir compte lors des prochaines déclarations et constituer une provision à fin 2001.

I-12 : Etablir un rapprochement régulier entre les déclarations et la comptabilité

La rigueur comptable exige l'analyse des comptes périodiquement. Les comptes « Etats » ne sauraient se dérober de cette pratique. En fait, consiste t-il à justifier les soldes des comptes par les pièces que sont les déclarations.

Cette attitude a deux avantages importants :

- d'abord s'assurer que ces comptes ne comportent que les éléments qui lui sont destinés,
- ensuite dégager rapidement les écarts et apporter les régularisations nécessaires.

II – Les perspectives de mises en œuvre.

La mise en œuvre des recommandations doit tenir compte du temps et des moyens nécessaires à la réalisation des points retenus. Un tableau résumera nos propos à la fin de cette partie et présentera aussi les responsables chargés de mettre en œuvre les recommandations.

II.1 – Les objectifs à court terme.

Les objectifs à court terme sont ceux ne nécessitant pas de moyens financiers ou de temps matériel.

Ils pourraient comprendre :

- La constitution de provision pour risque d'impôts au 31 décembre 2001,
- La comptabilisation de ces provisions :

691100 : Dotation aux provisions pour risques et charges

195000 : Provisions pour impôts

- L'intégration des comptes manquants au plan comptable de la SODECI ;

Il faut incessamment créer pour une plus grande lisibilité des comptes et du bilan, les comptes de bilan suivants :

- 4475 : Etat, taxe d'apprentissage,
- 4476 : Etat, formation professionnelle continue,
- 4478 : Etat, autres impôts

Ces comptes enregistreront au crédit les dettes envers l'Etat lors de la constatation de celles-ci et au débit les règlements de sorte à mettre en évidence les soldes dus à l'Etat à chaque période concernant cette catégorie d'impôts ou taxes.

Aussi faut il créer les comptes de charge suivants :

- 6414 : Taxes d'apprentissages,
- 6415 : formation professionnelle continue,

qui enregistrent au débit les charges correspondant à ces taxes comme le préconise le SYSCOA.

- 6617 : Avantages en nature personnel national,
- 6627 : Avantages en nature personnel non national,

Ces comptes enregistreront tous les avantages en nature accordés aux salariés qui font l'objet d'un règlement de factures. C'est le cas des loyers, eau, électricité, téléphone.

- Rapprochements réguliers entre déclarations et comptabilité.

II-2 Propositions de moyens :

- Au niveau du calcul de l'impôt :

(voir disquette)

Ces logiciels conçus par des informaticiens nationaux font les baux jours de certaines grandes entreprises de la place. C'est vrai que ce n'est pas la panacée mais ils permettent de résoudre les problèmes courants de déclarations en ce qui concerne les risques liés au taux, les risques liés à la base d'imposition.

NB : ces logiciels ont été conçus à notre demande par des amis informaticiens à qui nous avons exprimé nos besoins.

- Au niveau des imprimés de déclaration :
 - Etablissement de déclaration à l'informatique
- (voir disquette)

A ce niveau également, des imprimés sont conçus aux caractéristiques de ceux utilisés par la DGI et agréer par ceux ci pour permettre à la SODECI de faire ses déclarations dans des conditions de sécurité plus grande. Aussi l'utilisation de ces imprimés informatisés permet à la société de gagner du temps surtout lorsqu'il y a des corrections à effectuer avant le dépôt définitif à la DGI.

- Au niveau de l'établissement des états annuels :

(Voir disquette)

- L'intégration dans le manuel de procédures des exigences fiscales ;

Le manuel de procédures en audit est la boussole ou la lampe qui éclaire, il permet à chaque membre du maillon de savoir où commence sa tâche et où elle prend fin. Il définit les autorisations et les exigences du poste. L'intégration dans le manuel doit prendre forme et être appliquée.

- L'élaboration de la fiche de description des tâches ;

- Une utilisation efficiente du cabinet conseil ;

L'utilisation qui doit être faite du cabinet existant doit se voir améliorer.

Les questions difficiles doivent être débattues avec le cabinet, les nouvelles lois doivent se voir expliquées.

- Elaboration d'un calendrier fiscal tenant compte des dates arrêtées dans le CGI ;

A ce niveau nous avons vivement conseillé à la société et particulièrement au responsable fiscal de mettre à la disposition du service, le calendrier fiscal qui figure dans le mémento. Cela permettrait au personnel du service fiscal d'être au même niveau d'information. Ceci pourrait éviter les oublis et créerait une suppléance. C'est à dire qu'en cas d'absence brusque du titulaire du poste, les autres pourraient accomplir sa tâche.

II.3 – Les objectifs à moyen et long terme :

- Le reclassement du responsable fiscal ;
- Une nouvelle présentation des factures d'eau faisant clairement apparaître le montant hors taxe, la taxe et le montant TTC ;
- Responsabilisation des fiscalistes et leur consultation avant la prise de décision ayant une incidence sur la gestion fiscale de la société;
- Utilisation de cabinets externes pour la paie et les déclarations ;
- A terme, penser à étendre le réseau afin d'éviter le déplacement des agents jusqu'au siège avec des disquettes DAT qui ont souvent posé des problèmes sérieux lors des déclarations.

III : Planning de mise en œuvre**Tableau 19 : Chronogramme de la mise en œuvre des recommandations**

Principales recommandations	Court terme	Moyen terme	Long terme	Responsable chargé de la mise en œuvre.
La constitution de provision pour risque d'impôts au 31 décembre 2001	✓			Direction financière
La comptabilisation de ces provisions	✓			Comptabilité ou fiscalité
L'intégration des comptes manquants au plan comptable de la SODECI	✓			Comptabilité ou fiscalité
L'intégration dans le manuel de procédure des exigences fiscales		✓		Direction centrale
Etablissement de déclaration à l'informatique		✓		Fiscalité
L'élaboration de la fiche de description des tâches		✓		Direction financière
Une utilisation efficiente du cabinet conseil		✓		Fiscalité
Elaboration d'un calendrier fiscal tenant compte des dates arrêtées dans le CGI	✓			Fiscalité
Le reclassement du responsable fiscal		✓		Direction générale
Rapprochement régulier entre déclaration et comptabilité Rapprochement régulier entre déclaration et comptabilité	✓			Fiscalité
Responsabilisation des fiscalistes et leur consultation avant la prise de décision ;			✓	Direction générale
Utilisation de cabinets externes pour la paie et les déclarations ;			✓	Direction des ressources humaines
A terme, penser à étendre le réseau afin d'éviter le déplacement des agents jusqu'au siège avec des disquettes DAT qui ont souvent posé des problèmes sérieux lors des déclarations			✓	Direction générale

Court terme = moins d'un an

Moyen terme = 2 ans à 3 ans ; Long terme = plus de 3 ans

Conclusion partielle

La SODECI depuis sa création, fonctionne dans un environnement de monopole. Elle bénéficiait de beaucoup de largesse de la part de l'Etat jusqu'en 90 après le discours de la baule et le vent de bonne gouvernance avec ses corollaires de privatisations, les politiques de gestion qui ont secoué les pays africains en général et la côte d'ivoire en particulier. En effet avec le changement de politique économique des pays africains qui consiste à léguer dans le domaine du privé, les investissements publics nationaux, les sociétés comme la SODECI sont de plus en plus sollicitées à rendre compte de leur gestion fiscale au fisc. Du coup, les habitudes de gestion ont changées, les avantages ont disparu et les risques de redressement sont de plus en plus grands. Dans cette étude, nous n'avions pas la prétention de mettre à nu et de façon quantifiée, les risques fiscaux latents existants dans cette structure, mais notre objectif était de faire remarquer les quelques dysfonctionnements qui faisaient courir des risques de redressement à la société, et aussi de montrer du doigt les zones à hauts risques dans la gestion d'une telle entreprise. Ce que nous pensons modestement avoir fait. D'ailleurs le temps que nous avons passé avec les dirigeants dans cette société a été très apprécié et avons bénéficié d'un contrat de formation des fiscalistes sur une période de trois semaines. Nous avons été aussi invités à aider le responsable fiscal à organiser le service et à écrire une charte du fiscaliste en entreprise.

CONCLUSION GENERALE

Conclusion générale

Au terme de notre travail au cours duquel nous avons beaucoup appris, nous pouvons affirmer que le métier de l'audit exige de nous beaucoup de qualité et un véritable esprit d'ouverture. Il exige de nous abnégation et courage dans la conduite des missions.

L'audit fiscal ne saurait se démarquer des autres audits mais il exige une connaissance très approfondie en fiscalité et en droit.

Nous avons eu beaucoup de plaisir à travailler sur ce thème et l'entreprise qui nous a accueillis était l'exemple de société qu'il nous fallait pour cette étude pour deux raisons essentielles :

- d'abord la complexité de l'architecture fiscale de la société ;
- ensuite la taille de la société qui couvre tout l'étendu du territoire ivoirien.

Ce travail a été mené grâce à la démarche classique de l'audit comptable et financier avec à l'appui les dispositifs et les pratiques fiscales de la république de Côte d'Ivoire.

La remarque que nous avons faite au cours de ce travail est la crainte exprimée par les dirigeants vis à vis de l'audit fiscal.

Le phénomène est tel que nous l'avons comparé au test du VIH Sida.

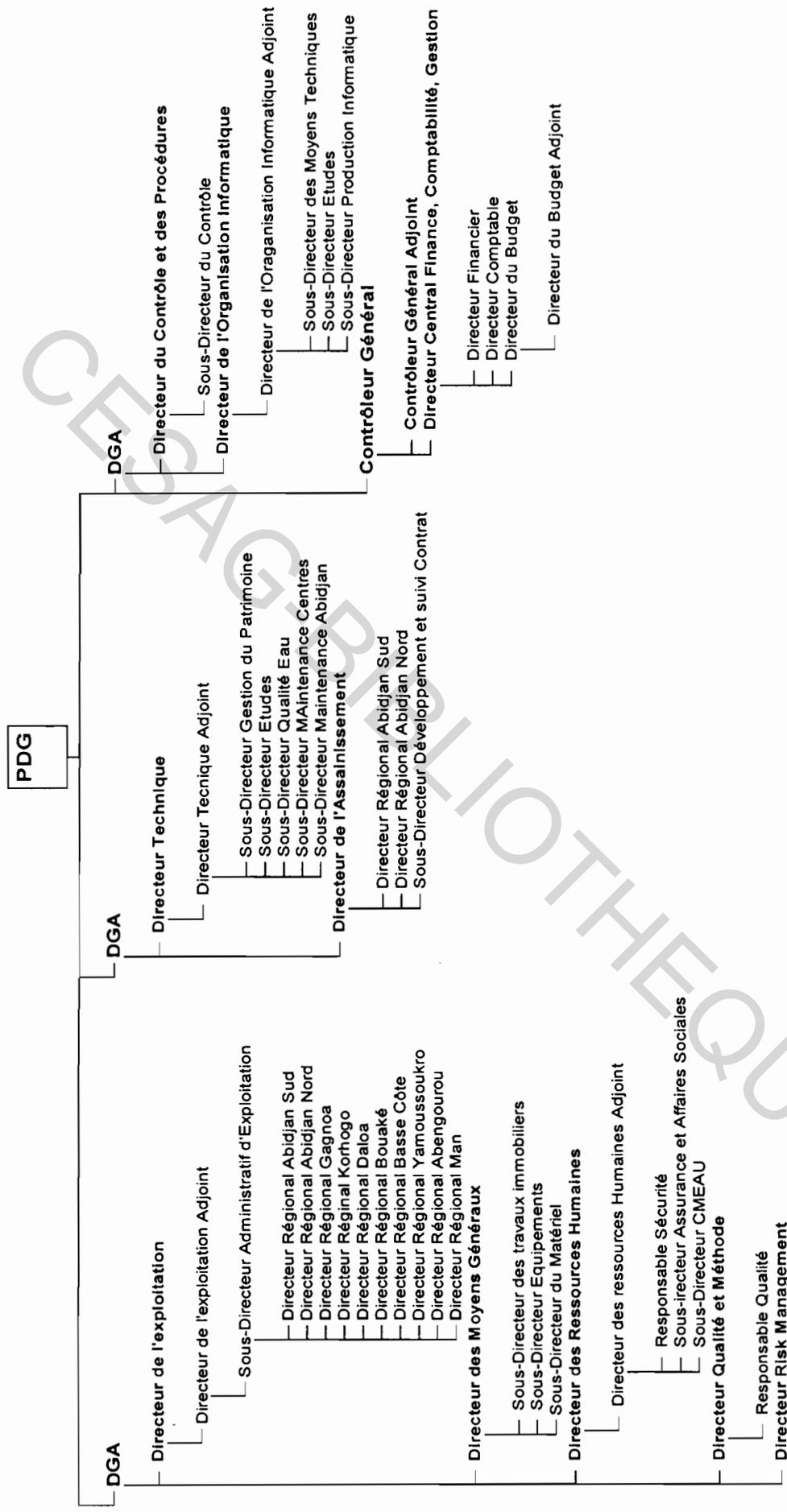
En effet aucun dirigeant d'entreprise n'aime se livrer à ce test. Mais lorsqu'il est effectué par contrainte et que l'entreprise ne traîne pas de gros risques latents, l'expression de la joie est manifeste.

Notre passage à la SODECI a donc permis de mettre en évidence des zones à risques et même les risques latents dont nous avons fait cas dans notre travail.

Nous n'avons pas la prétention d'avoir résolu les problèmes fiscaux de la SODECI mais nous pensons avoir largement éclairé les responsables de cette structure afin de réorganiser le service qui existe et de donner au personnel affecté à cette tâche, le mécanisme nécessaire afin d'éviter à l'entreprise des risques de redressement.

ANNEXES

Organigramme de la SODECI



Dénomination sociale de l'entreprise : Société Livraille de Distribution d'Eau en Côte d'Ivoire ETAT ANNEXE
PAGE 26/28
 Adresse : 01 B.P. 1843 Abidjan 01 Sigle usuel : SOBECI
 N° d'identification fiscale : 107 163 817 31/12/1999
 Exercice clos le : 107 163 817 Durée (en mois) : 12

TABLEAU 11 : EFFECTIFS, MASSE SALARIALE ET PERSONNEL EXTÉRIEUR

QUALIFICATIONS	EFFECTIF						MASSE SALARIALE						TOTAL
	NATIONAUX		AUTRES ÉTATS DE L'UNION		HORS UEMOA		NATIONAUX		AUTRES ÉTATS DE L'UNION		HORS UEMOA		
	M	F	M	F	M	F	M	F	M	F	M	F	
1. CADRES SUPÉRIEURS	18	7	1				277 200 610	93 166 226	320 000 704				768 581 836
2. TECHNICIENS SUPÉRIEURS ET CADRES MOYENS	50	18					443 704 401	212 818 080					656 519 481
3. TECHNICIENS, AGENTS DE MATRISES ET OUVRIERS QUALIFIES	246	103	3	1			1 113 163 006	171 933 037	18 468 266	6 209 111	13 650 236		1 322 427 646
4. EMPLOYÉS, MANŒUVRES, OUVRIERS ET APPRENTIS	638	321	20	13			2 136 467 463	266 633 124	180 970 647	87 722 232			2 640 793 366
TOTAL (1)	889	448	24	14	3	0	3 969 528 472	734 537 467	2 46 676 068	93 981 343	333 044 940	0	6 378 721 310
PERMANENTS	889	448	24	14	3	0	3 969 528 472	734 537 467	2 46 676 068	93 981 343	333 044 940	0	6 378 721 310
SANSONNIERS													0

QUALIFICATIONS	EFFECTIF		MASSE SALARIALE		TOTAL	EFFECTIF		MASSE SALARIALE		TOTAL
	M	F	M	F		M	F	M	F	
1. CADRES SUPÉRIEURS	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2. TECHNICIENS SUPÉRIEURS ET CADRES MOYENS	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
3. TECHNICIENS, AGENTS DE MATRISES ET OUVRIERS QUALIFIES	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
4. EMPLOYÉS, MANŒUVRES, OUVRIERS ET APPRENTIS	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTAL (2)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
PERMANENTS	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
SANSONNIERS	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTAL (1) + (2)	889	448	24	14	3	0	3 969 528 472	734 537 467	2 46 676 068	93 981 343

M : Masculin
 F : Féminin

Déclaration sociale de l'entreprise :
 Adresse :
 N° d'identification fiscale :

Société Industrielle de Distribution d'Eau en Cds et Fvts
 S.I.P. 1913 Abidjan 01
 Durée (en mois) : 12

Signé par : [Signature]
 Date : 31/12/2000

ETAT ANNUEL
 PAGE 2/28

TABLEAU 11 : EFFECTIFS, MASSES SALARIALES ET PERSONNEL EXTERIEUR

QUALIFICATIONS	EFFECTIFS						MASSES SALARIALES						Totaux
	NATIONAUX		AUTRES ETATS DE L'UNION		TOTAL		NATIONAUX		AUTRES ETATS DE L'UNION		TOTAL		
	M	F	M	F	M	F	M	F	M	F	M	F	
1. CADRES SUPERIEURS	19	7	1	1	20	20	831.200.570	152.232.072	97.231.443	319.061.940	943.478.060		
2. TECHNICIENS SUPERIEURS ET CADRES MOYENS	64	20	2	1	70	70	444.904.808	284.818.090	34.301.081	7.690.242	1.442.144.903		
3. TECHNICIENS, AGENTS DE MATRIERS ET OUVRIERS QUALIFIES	286	108	3	1	327	327	2.171.264.296	288.833.126	216.896.882	113.398.958	2.342.658.859		
4. EMPLOYES, MANŒUVRES OUVRIERS ET APPRENTIS	889	133	26	2	910	910	4.091.848.766	972.299.811	382.176.370	120.898.087	5.091.897.104		
TOTAL (1)	1.245	133	34	2	1.420	1.420	4.091.848.766	972.299.811	382.176.370	120.898.087	5.091.897.104	0	
PERMANENTS	1.245	133	34	2	1.420	1.420	4.091.848.766	972.299.811	382.176.370	120.898.087	5.091.897.104	0	
SABONNIERS					0	0						0	

QUALIFICATIONS	EFFECTIFS		Totaux
	M	F	
	1. CADRES SUPERIEURS	0	
2. TECHNICIENS SUPERIEURS ET CADRES MOYENS	0	0	0
3. TECHNICIENS, AGENTS DE MATRIERS ET OUVRIERS QUALIFIES	0	0	0
4. EMPLOYES, MANŒUVRES OUVRIERS ET APPRENTIS	0	0	0
TOTAL (2)	0	0	0
PERMANENTS	0	0	0
SABONNIERS	0	0	0
TOTAL (1)+(2)	1.245	133	1.420

FACTURATION A

Somme
 XCELLEN
 Couronne
 horizontale
 20.18
 ECART
 0
 0
 0
 0
 0

M : Masada
 P : Pénin

Démarche de recrutement : **Statut Individuel de Distribution d'Eau en Cote d'Ivoire**
 Adresse : **27, B.P. 1943 Abidjan 01**
 N° d'identification fiscale : **3/17/2001** Durée (en mois) : **12**

STATUT INDIVIDUEL
 PAGE 2/10

TABEAU 11 : EFFECTIFS, MASSES SALARIALES ET PERSONNEL EXTERIEUR

QUALIFICATIONS	EFFECTIFS ET MASSES SALARIALES						MASSES SALARIALES						TOTAL	compte
	NATIONAUX			AUTRES ETATS DE L'UNION			NATIONAUX			AUTRES ETATS DE L'UNION				
	M	F	TOTAL	M	F	TOTAL	M	F	TOTAL	M	F	TOTAL		
1. CADRES SUPERIEURS	19	7	26	1	0	1	346 893 949	195 483 639	542 377 588	90 812 840	542 018 688	1 074 221 793		
2. TECHNICIENS SUPERIEURS ET CADRES MOYENS	56	20	76	3	1	4	481 782 820	502 882 731	984 665 551	7 718 864	982 384 415	1 967 050 000		
3. TECHNICIENS, AGENTS DE MATRIERS ET OUVRIERS QUALIFIES	418	0	418	3	0	3	1 189 662 368	248 602 666	1 438 265 034	18 731 319	1 456 996 353	2 895 261 387		
4. EMPLOYES, MANŒUVRES, OUVRIERS ET APPRENTIS	952	0	952	26	0	26	2 194 852 478	408 881 847	2 603 734 325	121 982 178	2 725 716 503	5 429 450 828		
TOTAL (1)	1 440	27	1 467	30	0	30	4 185 063 237	1 063 971 069	5 249 034 306	329 495 342	5 578 529 648	11 127 563 956	0	
PERMANENTS	1 440	27	1 467	30	0	30	4 185 063 237	1 063 971 069	5 249 034 306	329 495 342	5 578 529 648	11 127 563 956	0	
SABONNIERS	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
2. Personnel externe	FACTURATION A													
1. CADRES SUPERIEURS	0													
2. TECHNICIENS SUPERIEURS ET CADRES MOYENS	0													
3. TECHNICIENS, AGENTS DE MATRIERS ET OUVRIERS QUALIFIES	0													
4. EMPLOYES, MANŒUVRES, OUVRIERS ET APPRENTIS	0													
TOTAL (2)	0													
PERMANENTS	0													
SABONNIERS	0													
TOTAL (1) + (2)	1 440	27	1 467	30	0	30	4 185 063 237	1 063 971 069	5 249 034 306	329 495 342	5 578 529 648	11 127 563 956	0	

Somme
 M: 0
 F: 0
 T: 0
 M: 0
 F: 0
 T: 0

M: Moudou
 F: Pénich

Annexe 7 : QCI

Ce QCI a été administré Agents commis pour les déclarations

QUESTIONS	REPONSE	
	Oui	Non
1. Le déclenchement des déclarations se fait suivant une méthode prédéfinie.		
2. Elle se fait selon une procédure écrite.	x	
3. Les déclarations se font aux dates prévues?		x
4. Le suivi des paiements est systématique ?	x	
5. Payez-vous très souvent des pénalités ?	x	
6. Les pénalités sont -elles dues aux retards ?		
7. Les pénalités sont -elles dues aux défauts de déclarations ?		x
8. Avez vous déjà subit un contrôle fiscal ?	x	
9. Sur quels impôts s'est il porté ? la TVA ?	x	
10. Sur quels impôts s'est il porté ? les ITS ?	x	

SOURCE: Nous- mêmes**Annexe 8 : GUIDE D'ENTRETIEN**

Ce guide nous a servi dans les entretiens avec les chefs des services comptabilité et finance.

Objectifs et missions

1. Quels sont les objectifs et les missions qui vous assignées quant à la trésorerie?
2. Ces objectifs ont-ils été clairement indiqués par vos supérieurs hiérarchiques, dans un document écrit ?

Moyens de travail

3. De quels moyens disposez-vous pour conduire à bien votre mission ?

Annexe 7 : QCI

Ce QCI a été administré Agents commis pour les déclarations

QUESTIONS	REPOSE	
	Oui	Non
1. Le déclenchement des déclarations se fait suivant une méthode prédéfinie.		
2. Elle se fait selon une procédure écrite.	x	
3. Les déclarations se font aux dates prévues?		x
4. Le suivi des paiements est systématique ?	x	
5. Payez-vous très souvent des pénalités ?	x	
6. Les pénalités sont -elles dues aux retards ?		
7. Les pénalités sont -elles dues aux défauts de déclarations ?		x
8. Avez vous déjà subit un contrôle fiscal ?	x	
9. Sur quels impôts s'est il porté ? la TVA ?	x	
10. Sur quels impôts s'est il porté ? les ITS ?	x	

SOURCE: Nous- mêmes**Annexe 8 : GUIDE D'ENTRETIEN**

Ce guide nous a servi dans les entretiens avec les chefs des services comptabilité et finance.

Objectifs et missions

1. Quels sont les objectifs et les missions qui vous assignées quant à la trésorerie?
2. Ces objectifs ont-ils été clairement indiqués par vos supérieurs hiérarchiques, dans un document écrit ?

Moyens de travail

3. De quels moyens disposez-vous pour conduire à bien votre mission ?

CACHET DU SERVICE

DATE DE RECEPTION

DECLARATION DES IMPOTS SUR LES SALAIRES

NOM et Prénoms :
 (ou raison sociale in-extendso)
 Pour les sociétés : Sigle : Forme :
 Profession :
 Adresse : Localité : B.P. : Tél :
 Quartier (ou zone) : Rue : N° :
 N° du lot : A défaut : Section ou parcelle :
 Centre des impôts d :

PERIODE D'IMPOSITION	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> Mois Trim. Année	N° DE COMPTE	<input type="text"/>
----------------------	--	--------------	---

A - IMPOTS RETENUS AUX SALARIES

MCS - D'IMPOSAL D

<input type="checkbox"/> 01 - IS (Régime général seulement).....	
<input type="checkbox"/> 02 - CN (Régime général seulement).....	
<input type="checkbox"/> 03 - IGR (Régime général).....	
<input type="checkbox"/> 04 - IGR (Régime agricole).....	
<input type="checkbox"/> 05 - Contribution nationale de solidarité (1 % salaires bruts).....	
<input type="checkbox"/> 06 - Total des retenues aux salariés (1 + 2 + 3 + 4 + 5).....	

B - IMPOTS A LA CHARGE DE L'EMPLOYEUR

(1) EFFECTIFS INSCRITS DANS L'ENTREPRISE AU DERNIER JOUR DU MOIS OU DU TRIMESTRE	EFFECTIFS	TOTAL SALAIRES BRUTS	MONTANTS A PAYER
<input type="checkbox"/> 07 - Personnel local (Régime général) (1,20 %)			
<input type="checkbox"/> 08 - Personnel expatrié (Régime général) (10,40 %)			
<input type="checkbox"/> 09 - Régime agricole (1,20 %)			
<input type="checkbox"/> 10 - Régime fermage (35,00 %)			
<input type="checkbox"/> 11 - Ensemble du personnel (7 + 8 + 9 + 10)			
<input type="checkbox"/> 12 - Montant total de la déclaration (06 + 11)			
<input type="checkbox"/> 13 - Imputation ASDI (*)			
<input type="checkbox"/> 14 - Imputation prélèvement 10 % (*)			
<input type="checkbox"/> 15 - Régularisation sur mois précédents.....			
<input type="checkbox"/> 16 - Total à acquitter (12 - 13 - 14 + 15)			

RESERVE A L'ADMINISTRATION

- Chèque bancaire barré sur N° du
 - Chèque de virement postal N° du d'un montant de :
 - Espèces d'un montant de :

A le
 Signature,

PRISE EN RECETTE	PRISE EN CHARGE	REGULARISATION
L.J. :	L.J. :	Rôle :
Ref. :	Ref. :	Article :
Quittance n° :	Date :	Montant :
Quittance date :	Montant :	
Montant :		
IMPUTATION ASDI	IMPUTATION 10 %	PENALITES
Quittance n° :	Quittance n° :	VISA
Date :	Date :	Nature :
Montant :	Montant :	Montant :

C. - TAXES A LA CHARGE DE L'EMPLOYEUR A VERSER AU FDFP

Reportez ci-dessous les informations suivantes :

PERIODE D'IMPOSITION	<input type="text"/> mois	<input type="text"/> trim	<input type="text"/> année	N° DE COMPTE	<input type="text"/>
----------------------	------------------------------	------------------------------	-------------------------------	--------------	----------------------

- Nom et Prénoms <small>(ou raison sociale)</small> - Activité principale : - Forme juridique : - Adresse : B.P. : Tél. : - Centre des impôts d	EFFECTIF Cadres : Maîtrises : Employés : Ouvriers :
--	--

VERSEMENTS OBLIGATOIRES			
	TOTAL SALAIRES BRUTS	TAUX (%)	MONTANTS A PAYER
14 - TAXE D'APPRENTISSAGE		0,4	
15 - TAXE A LA FORMATION PROFESSIONNELLE CONTINUE « part complémentaire »		0,6	

Règlement joint à l'ordre de « FDFP Taxe d'Apprentissage »

Chèque bancaire barré n° du sur

Numéraire :

Règlement joint à l'ordre de « FDFP Taxe à la FPC »

Chèque bancaire barré n° du sur

Numéraire :

REGULARISATION A EFFECTUER EN FIN D'ANNEE	
	MONTANT
16 - Masse salariale totale de l'exercice	
17 - Contribution 1,2 % sur l'exercice	
(I16I x 1,2 %)	
18 - Versements déjà effectués au titre de FPC	
(I15I des 12 mois)	
19 - Engagement sur plans agréés par le FDFP (utilisation directe)	
20 - Versement à effectuer si I17I est supérieur à I18I + I19I	
I20I = I17I - (I18I + I19I)	

Règlement joint à l'ordre du FDFP « Taxe à la FPC ».

Chèque bancaire barré n° du sur

Numéraire :

Joindre les pièces justificatives d'agrément par le Secrétariat Général du FDFP.

A le

Signature et cachet

REGULARISATION	INDEMNITE DE RETARD	VISA
R. R. de	N°	
Article		
Montant	Montant	

Cachet du Service

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Date de Réception

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE
REGIME REEL D'IMPOSITION

NOM et Prénoms ou raison sociale :
Sur les sociétés : Sigle :
Profession (1) :
Adresse : Localité : B.P : Tél. :
Quartier (ou zone) : Rue : N°
N° du lot : A défaut : Section parcelle :
Centre des Impôts d

PERIODE D'IMPOSITION Mois Trim. Année
N° DE COMPTE CONTRIBUTUABLE

Chiffre d'affaires total TTC
A déduire : Exportations
Affaires exonérées
Différence
A ajouter : Livraisons à soi-même
Chiffre d'affaires taxable TTC

RESERVE A L'ADMINISTRATION

OPERATIONS IMPOSABLES (ventilées par taux)

Table with 3 columns: Description, Rate (X 20, X 16,67, X 10, X 9,09, X), and Percentage (%).

01 - TOTAL TVA BRUTE

02 - REGULARISATIONS : IMPOT ANTÉRIEUREMENT DÉDUIT À REVERSER

03 - Retenues TVA opérées - Fournisseurs
(déclaration à joindre) - Sous-traitants en bâtiment et travaux publics (2)

04 - TOTAL IMPOT BRUT (01 + 02 + 03)

Montant des taxes déductibles du mois (état détaillé joint)
Montant des retenues à la source de TVA subies
(attestations à joindre)
crédit reporté du mois précédent

TOTAL DEDUCTIBLE

TVA NETTE (ou CREDIT)

Imputations : - ASDI
- Prélèvement 10 %

TOTAL IMPUTE

SOLDE À PAYER

LIVRE DE PAIE MENSUEL
Période du 01/06/02 au 30/06/02

(Avant clôture mensuelle)

Matricule : [REDACTED]

Paie & GRH 500

V10.10

à 9999

Classification par Salarié	022	023	024	025	Total
Salaires	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	
Salaire de base	95030	95030	76167	76167	4102703
Sursalaire	201048	208835	90247	84096	12707639
Ancienneté					78521
Indemnité de déplacement					760844
Indem de transp non imposa	15000	9194	15000	15000	219194
Avantage en nature					800000
Absence sans solde				-93474	-120562
Total Brut	311078	313059	181414	81789	18548339
Its	3553	3646	1997	801	210821
Contribution nationale 1	1200	1200	1200	51	28851
Contribution nationale 2	3500	3500	157		77314
Contribution nationale 3	3686	4309			933496
Contribution nationale	8386	9009	1357	51	1039661
Contribut. nation. solidar	2961	3039	1664	668	175684
Impot général sur le reven	26987	27924	11354		2086034
Retraite	9474	9724	5325	2137	515516
Retenue frais médicaux	9717	9717	9717	9717	213774
Total Cotisation	61078	63059	31414	13374	4241490
Retenue prêt					-591415
Présence	173	67	0	0	3427
Brut	311078	313059	181414	81789	18548339
Cotisations salariales	61078	63059	31414	13374	4241490
Cotisations patronales	26150	26695	17074	9851	1295152
Net à payer	250000	250000	150000	68415	12915434
Net imposable	296078	303865	166414	66789	17568301
Avantages en nature	0	0	0	0	800000
Total des heures travaillé	173	67	0	0	3427
Total des hres supplémenta	0	0	0	0	0
Total des hres complémenta	0	0	0	0	0
Total des heures d'absence	0	0	0	0	0
Absence	0	106	0	0	-1694
Congés acquis dans le mois	3	3	0	0	55
Congés pris dans le mois	0	0	0	0	0
Total des heures de présen	173	67	0	0	3427
Total des heures / Analyti	0	0	0	0	0
Cout total	385628	390057	218521	94629	23695523
Nombre de salariés					25

tributaires particulières

BIBLIOGRAPHIE

- 1 **Annexe fiscal** (2001), république de Côte d'Ivoire
- 2 **BECOUR Jean Charles & BOUQUIN Henri** (1996) : Audit opérationnel efficacité, efficience et sécurité
- 3 **BURNER & al.** (1991): Audit financier, guide pour l'audit de l'information financière, édition DUNOD, Paris
- 4 **CHADEFAUX Dominique** (1987): les cahiers français n° 248, audit et management
- 5 **CNCC** (1988): Démarche et organisation de la mission générale, tome 1, collection note d'information n°
- 6 **Code Général des Impôts** (1999), République de côte d'Ivoire
- 7 **Code Général des Impôts** (2000), République de côte d'Ivoire
- 8 **COLLINS Lionel & VALLIN gérard** (1992): Audit et contrôle interne, aspects financiers, opérationnels et stratégiques, édition Dalloz
- 9 **COOPERS & LYBRAND** (1998): La nouvelle pratique du contrôle interne, édition d'organisation
- 10 **COZIAN Maurice** (1996), Précis de fiscalité des entreprises
- 11 **EDI René & KOUASSI Charles Alain** (1989): le guide de la révision fiscale
- 12 **EDI René** (2000): Le guide fiscal
- 13 **ERSA André** (1999) : Précis de comptabilité, tome 1
- 14 **ERSA André** (2000) : Précis de comptabilité, tome 2
- 15 **FRATERNITE MATIN** (2000): parution du 24 novembre
- 16 **GRAND Bernard & VERDALLE Bernard** (1999) : Audit comptable et financier, édition Economica
- 17 **GOVEI Bernard** (2000), le Guide fiscal
- 18 **KOFFI Bonaventure** (1994): cours d'audit et commissariat aux comptes, université de Côte d'Ivoire
- 19 **LAURENT Claude** (1995) : La vérification de la comptabilité, édition , comptables Malesherbes, Paris
- 20 **LAURENT Philip & TCHERKAWSKY Pierre** (1991): Pratique de l'audit opérationnel : pour une dynamique de progrès de l'entreprise, édition d'organisation
- 21 **LE PETIT LAROUSSE** (1996),
- 22 **LEFEBVRE Francis** (2001): Mémento fiscal
- 23 **LEMANT Olivier** (1995) : La conduite d'une mission d'audit interne; Edition Dunod, Paris
- 24 **Mémento fiscal** (1999), République de Côte d'Ivoire
- 25 **OLIVIER Lemant et SCHICK Pierre** (1995): Guide de self audit, édition d'organisation
- 26 **Régime fiscal et domanial de la république du Niger** (1999)
- 27 **RENARD Jacques (1998)** : Théorie et pratique de l'audit interne, les éditions d'organisations, Paris
- 28 **RENARD Jacques** (2000) : Théorie et pratiques de l'audit interne; Les éditions d'organisation, Paris
- 29 **SAMBE Oumar et DIALLO Mamadou** (1999), Le praticien comptable syscoa, edition ECJ
- 30 **SARDI Antoine** (1993): Audit et inspection bancaire, édition clef
- 31 **SYSTEME COMPTABLE OUEST AFRICAIN** (1999): guide d'application, Edition Foucher, Paris
- 32 **WADE Marie Delphine & Mohamed Dieye** (1997), la fiscalité sénégalaise

17. MINTZBERG Henry (1998) : Structure et dynamique des organisations. Les éditions d'organisation
18. RENARD Jacques (1998) : Théorie et pratique de l'audit interne. Les éditions d'organisation.
19. RENARD Jacques (2000) : Théorie et pratique de l'audit interne. Les éditions d'organisation
20. SARDI Antoine (1983, tome 1) : Audit et inspection bancaire. Les éditions AFGES

II – REVUES ET AUTRES PUBLICATIONS

1. Audit (revue française de l'audit interne) n° 156 septembre 2001.
Journal des normes : « Un nouveau code de déontologie pour promouvoir une culture de l'éthique »
2. F.A. Q (Foire aux questions) www.atout.net
3. YAZI Moussa (2001). Cours de contrôle de gestion, cycle Audit international et contrôle, CESAG.