



**CESAG** Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

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

**Maîtrise Professionnelle  
en Techniques Comptables et  
Financières  
(MPTCF)**

**Mémoire de fin de formation**

**THEME**

**AUDIT FISCAL D'ICG SENEGAL**

**Présenté par :**

Abdoul Aziz GARANKE

**Dirigé par :**

Cheikhou Oumar SECK

Directeur du Département Juridique  
et Fiscal de Mazars Sénégal

**Octobre 2012**

## DEDICACES

Ce mémoire est dédié:

- à nos très chers parents pour leur soutien et leur amour;
- à nos très chers amis Salifou et Housseyna pour leur apport et leur soutien ;
- à nos très chers frères et sœurs, spécialement SAHADATOU pour son affection.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## REMERCIEMENTS

Nous tenons à témoigner notre gratitude à tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à l'élaboration de ce travail.

Aussi, nous remercions tout particulièrement les personnes suivantes :

- M. Cheikhou Oumar Seck, Directeur du Département Juridique et Fiscal de Mazars Sénégal, notre Directeur de mémoire, qui a su nous orienter à travers ses conseils et ses remarques constructives et qui n'a pas ménagé ses efforts pour que ce travail aboutisse ;
- M. Sidy Alpha SYLLA, Consultant fiscal à Mazars Sénégal, qui nous a accompagnés tout au long de cette expérience professionnelle avec beaucoup de patience et de pédagogie ;
- Nos très chers amis pour leur soutien moral et leur affection.

Nous tenons à remercier toute l'équipe professionnelle et administrative du cabinet Mazars Sénégal, particulièrement les équipes du 2<sup>ème</sup> étage pour leur accueil sympathique et leur coopération.

Nos remerciements s'adressent aussi à tout le corps professoral et le personnel du CESAG, spécialement M. Moussa Yazid qui œuvre pour une formation de qualité.

## LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

<b>Al</b>	:	Alinéa
<b>Art</b>	:	Article
<b>ATH</b>	:	Association Technique d'Harmonisation
<b>BCEAO</b>	:	Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest
<b>BP</b>	:	Boite Postale
<b>CAHT</b>	:	Chiffre d'Affaires Hors Taxes
<b>CFCE</b>	:	Contribution Forfaitaire à la Charges des Employeurs
<b>CGI</b>	:	Code Général des Impôts
<b>CGA</b>	:	Centre de Gestion Agréé
<b>COSO</b>	:	Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission
<b>DAF</b>	:	Directeur Administratif et Financier
<b>DGE</b>	:	Direction des Grandes Entreprises
<b>DGID</b>	:	Direction Générale des Impôts et Domaines
<b>FAR</b>	:	Feuille d'Analyse des Risques
<b>FRAP</b>	:	Feuille de révélation et d'analyse des problèmes
<b>FCFA</b>	:	Francs de la Communauté Financière Africaine
<b>GIE</b>	:	Groupement d'intérêt Economique
<b>ICG</b>	:	International Cosmetic Group
<b>ICGF</b>	:	International Cosmetic Group France
<b>ICGM</b>	:	International Cosmetic Group Manufacturing
<b>ICGS</b>	:	International Cosmetic Group Senegal
<b>IFACI</b>	:	Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes

<b>IMF</b>	:	Impôt Minimum Forfaitaire
<b>IR</b>	:	Impôt sur les Revenus
<b>IS</b>	:	Impôt sur les sociétés
<b>N°</b>	:	Numéro
<b>NEP</b>	:	Norme d'Exercice Professionnel
<b>NINEA</b>	:	Numéro d'identification Nationale des Entreprises et Associations
<b>QPC</b>	:	Questionnaire de Prise de Connaissance
<b>RCCM</b>	:	Registre du Commerce et du Crédit Mobilier
<b>SA</b>	:	Société Anonyme
<b>SARL</b>	:	Société à Responsabilité Limitée
<b>SNC</b>	:	Société en Nom Collectif
<b>SYSCOA</b>	:	Système Comptable Ouest Africain
<b>TAFIRE</b>	:	Tableau Financier des Ressources et Emplois
<b>TOM</b>	:	Taxes sur les ordures ménagères
<b>TRIMF</b>	:	Taxe Représentative de l'Impôt du Minimum Fiscal
<b>TPS</b>	:	Taxe sur les Prestations de Services
<b>TVA</b>	:	Taxe sur la Valeur Ajoutée
<b>UEMOA</b>	:	Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

## LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Détermination du droit progressif (IR).....	13
Tableau 2 : Barème du droit progressif (IR).....	15
Tableau 3 : Tarifs de la TRIMF.....	18
Tableau 4 : Liquidation de l'impôt sur les sociétés.....	20
Tableau 5 : Modèle d'analyse.....	37
Tableau 6 : rapprochement CA déclaré et Ca comptabilisé.....	51
Tableau 7 : Produits exclus du rapprochement.....	51
Tableau 8 : Rapprochement entre CA déclaré et CA reconstitué.....	52
Tableau 9 : Risque relatif à la minoration du Chiffre d'affaires.....	53
Tableau 10 : Risques fiscaux liés à la TVA.....	54
Tableau 11 : Justification de la situation matrimoniale.....	59
Tableau 12 : Augmentation de la masse salariale.....	61

CEPSAG - BIBLIOTHEQUE

## LISTE DES FIGURES

Figure 1 : Système fiscal sénégalais .....	11
Figure 2 : Impôts et taxes sur salaires.....	16
Figure 3 : Organigramme du groupe ICG.....	44

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## Table des matières

<b>DEDICACES.....</b>	<b>i</b>
<b>REMERCIEMENTS.....</b>	<b>i</b>
<b>LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS.....</b>	<b>ii</b>
<b>LISTE DES TABLEAUX.....</b>	<b>iv</b>
<b>LISTE DES FIGURES.....</b>	<b>v</b>
<b>INTRODUCTION GENERALE.....</b>	<b>1</b>
<b>Première partie: Cadre théorique.....</b>	<b>6</b>
<b>Chapitre 1 : Système fiscal Sénégalais.....</b>	<b>8</b>
1.1. Définitions et notions théoriques.....	8
1.1.1. Fiscalité.....	8
1.1.2. L'impôt.....	8
1.1.3. Les sources du droit fiscal sénégalais.....	9
1.2. Structure du système fiscal sénégalais.....	10
1.2.1. Impôt directs.....	12
1.2.2. Les impôts indirects et taxes assimilées.....	21
1.2.3. Les droits d'enregistrement et de timbre.....	25
<b>Conclusion.....</b>	<b>26</b>
<b>Chapitre 2 : Conduite d'une mission d'audit fiscal.....</b>	<b>27</b>
2.1. Travaux préalables à la réalisation de la mission.....	27
2.1.1. Prise de connaissance de l'entreprise et de son organisation.....	27
2.1.2. Collecte d'informations.....	28
2.1.3. Evaluation du contrôle interne fiscal.....	29
2.1.4. Evaluation du système d'information fiscal.....	30
2.2. Phase de conduite des travaux de la mission.....	30
2.2.1. Contrôle de la régularité fiscale.....	31
2.2.1.1. Contrôle du respect des règles relatives à la forme.....	31
2.2.1.2. Le contrôle des règles relatives aux délais.....	32
2.2.2. Contrôle de l'efficacité fiscale.....	33
2.2.3. Contrôle du cadre de l'efficacité fiscale.....	34
2.2.4. Le contrôle des choix tactiques.....	35
2.3. Rapport et restitution des travaux.....	35
<b>Conclusion.....</b>	<b>36</b>
<b>Chapitre 3 : méthodologie de la recherche.....</b>	<b>37</b>
3.1. Modèle d'analyse.....	37
3.2. Outils de collecte de données.....	37

3.2.1. Observation physique .....	38
3.2.2. Questionnaire d'audit fiscal .....	38
3.3. Le programme de travail.....	39
<b>Conclusion .....</b>	<b>39</b>
<b>Deuxième partie: Cadre pratique.....</b>	<b>41</b>
<b>Chapitre 4: Présentation d'International Cosmetic Group Sénégal.....</b>	<b>42</b>
4.1. Capital.....	43
4.2. Organisation du groupe.....	44
4.3. Effectif.....	45
4.4. Stratégie du groupe.....	46
4.5. Produits et chiffres du Groupe ICG pour l'année 2011.....	46
<b>Conclusion .....</b>	<b>46</b>
<b>Chapitre 5 : Mise en œuvre de la mission d'audit .....</b>	<b>47</b>
5.1. prise de connaissance générale de la société .....	47
5.1.1. Compréhension du secteur d'activité.....	47
5.2. Examen du système de contrôle interne et du système d'information.....	48
5.2.1. La fonction fiscale .....	49
5.2.2. Procédures fiscales.....	49
5.2.3. Adaptation de l'organisation comptable aux besoins fiscaux.....	49
5.2.4. Documentation et archivage .....	50
5.3. Détermination du risque fiscal relative à la TVA.....	50
5.3.1. Revue du chiffre d'affaires déclaré.....	50
5.3.2. Revue de la TVA collectée et reversée.....	53
5.4. Détermination du risque fiscal relatif aux Traitements et salaires.....	54
5.4.1. Contrôle de la base d'imposition .....	55
5.4.2. Evaluation des risques relatifs aux avantages en nature.....	60
<b>Conclusion .....</b>	<b>62</b>
<b>Chapitre 6: Recommandations.....</b>	<b>63</b>
6.1. Recommandations sur le contrôle interne et le système d'information fiscal .....	63
6.2. Recommandations en matière de TVA.....	64
6.3. Recommandations en matière de traitements et salaires .....	65
<b>Conclusion .....</b>	<b>66</b>
<b>CONCLUSION GENERALE.....</b>	<b>67</b>
<b>ANNEXES.....</b>	<b>69</b>
<b>BIBLIOGRAPHIE.....</b>	<b>81</b>

**INTRODUCTION GENERALE**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

« Un État vit des recettes fiscales qu'il tire des particuliers et des entreprises (impôts, droits et taxes). Plus ces ressources sont importantes, plus il peut investir dans les services publics : routes, écoles, hôpitaux, sécurité, eau, électricité... On mesure leur importance par la pression fiscale : ratio entre les recettes fiscales ordinaires et le Produit intérieur brut. Dans les pays riches, cette ponction est élevée : entre 30 % et 50 % du PIB. Dans les pays en développement, elle est de l'ordre de 20 % à 30 %. Plus le pays est pauvre, moins la pression est forte», ARCHI (2005 : 1).

Selon le rapport UEMOA (2010 : 21), dans l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA), le taux de pression fiscale moyen est de 16,6%. Cette faiblesse de la pression fiscale est due entre autres à la fiscalité de porte appliquée par les Etats membres. Dans un contexte marqué par la suppression progressive des barrières douanières, l'UEMOA, dans le cadre de sa politique de mobilisation de ressources financières internes, préconise aux Etats de passer d'une fiscalité de porte à une fiscalité intérieure. Ainsi, dans son programme annuel 2010-2014, elle prévoit un taux de pression fiscale moyen de 18,6%. Pour se conformer aux recommandations de l'UEMOA et mobiliser plus de recettes fiscales internes, les Etats procèdent à des réformes en profondeur de leur législation en matière fiscale et se dotent d'instruments performants de collecte des impôts. La complexité des textes fiscaux ainsi que la difficulté d'interprétation ou d'application, font de la fiscalité une préoccupation majeure et un souci incessant des dirigeants d'entreprises.

La contrainte fiscale qui impose à l'entreprise le respect de dispositions importantes en nombre et évoluant dans le temps, a une répercussion directe sur la gestion de l'entreprise, son incidence et son impact financier directement mesurables.

Ainsi la fiscalité, préoccupation majeure de toute entreprise, par la multiplicité, la complexité et l'instabilité de ses textes, génère de plus en plus de risques. Toute décision est porteuse d'incidences fiscales et a un impact sur la marche de l'entreprise. D'où, la nécessité de développer une nouvelle fonction permettant primo d'aider l'entreprise à bien gérer le paramètre fiscal et secundo de mesurer le risque qui peut naître d'un éventuel contrôle fiscal.

La multiplication des textes fiscaux et leur complexité sont susceptibles d'accentuer le risque fiscal et le manque à gagner. Pour remédier à cela, les entreprises prennent en compte de plus en plus ces enjeux notamment dans leur système d'information et de contrôle interne.

Toutefois, la prise en charge de ces enjeux fiscaux demeure insuffisante dans bien des entreprises.

Avant d'envisager les pistes de solution, il faudra préalablement analyser le fonctionnement des sociétés. En effet, par soucis de performance et d'économie de coûts, les entreprises mettent en place des plans d'affaires de plus en plus complexes sans tenir compte de leur impact fiscal.

Les ressources humaines pour une gestion efficace de ces enjeux fiscaux manquent cruellement.

Le défaut d'une prise en charge adéquate de l'impact fiscal des opérations de l'entreprise constitue un facteur de risque qui l'expose à des redressements par l'administration fiscale.

Afin de réduire la charge fiscale de manière efficace, et sans exposer la société à des risques fiscaux, des actions peuvent être menées de pair avec les autres fonctions de l'entreprise :

- recruter une équipe de professionnels possédant une double compétence en fiscalité et comptabilité afin de gérer en interne le risque fiscal de l'entreprise,
- former les agents en interne aux métiers de la fiscalité,
- mettre en place un système intégré de gestion qui traite mieux l'information financière afin de faciliter la tâche à l'équipe responsable de la gestion fiscale de l'entreprise,
- effectuer de manière périodique un diagnostic fiscal complet afin de relever tous les risques fiscaux et procéder à la régularisation de la situation.

Pour des raisons de taille et de moyens, les entreprises de notre environnement ne peuvent pas mettre en application toutes les solutions envisagées ci-dessus. La solution retenue pour optimiser la gestion du risque fiscal en adéquation avec nos moyens est un diagnostic fiscal périodique autrement dit un audit fiscal.

ICG Sénégal (International Cosmetic Group) est dans un secteur d'activité sensible avec des processus complexes. Le risque d'une manière générale est difficile à déceler encore moins le risque fiscal. Pour prendre ses précautions, afin de gérer au mieux ce risque, l'entreprise est

amenée à se poser la question suivante : « Comment ICG Sénégal prend elle en compte le dispositif fiscal qui lui est applicable ? »

D'une manière plus spécifique :

- quel est le dispositif fiscal applicable au Sénégal ?
- quels sont les risques fiscaux liés à l'activité d'ICG Sénégal?
- quel est le processus de traitement du risque fiscal ?
- quels sont les moyens d'optimisation fiscale dont elle dispose ?

C'est pour répondre à toutes ces préoccupations que nous avons choisi d'initier une mission d'audit fiscal à ICG Sénégal.

L'objectif principal de cette étude est de faire un diagnostic de la gestion fiscale de ICG Sénégal afin d'identifier les risques majeurs et proposer des solutions. Les objectifs spécifiques qui en découlent sont les suivantes :

- résumer le dispositif fiscal applicable au Sénégal,
- identifier le risque fiscal sur chaque type d'impôts,
- traiter le risque fiscal qui découle de l'activité d'ICG Sénégal,
- utiliser les moyens d'optimisation prévus par la législation en vigueur.

Aujourd'hui, il n'existe pas une démarche d'audit fiscal propre comme en audit comptable et financier. Certes les deux disciplines n'ont pas les mêmes objectifs en ce sens que le premier a un rôle préventif alors que le deuxième est plutôt curatif. Néanmoins, il serait intéressant de s'inspirer de la démarche et des outils de l'audit comptable et financier afin de mener à bien notre mission.

Cette mission nous permettra de mettre en œuvre toutes les connaissances théoriques accumulées pendant notre formation. Elle nous permettra également de développer une expertise en matière d'audit fiscal. De plus, les recommandations issues de nos travaux pourront permettre à ICG Sénégal de réduire de manière considérable son risque fiscal.

Le but de notre mission n'est pas de traiter tous les impôts prévus par la législation Sénégalaise mais, nous traiterons les impôts qui représentent plus de risques pour l'entreprise et des voix d'optimisation conséquentes. Ainsi notre étude portera sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et les traitements et salaires (IR).

Nos travaux seront menés en deux étapes :

- un cadre théorique qui fait la synthèse des écrits sur l'audit et la fiscalité,
- un cadre pratique qui met en œuvre les connaissances théoriques acquises.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La fiscalité est devenue l'une des préoccupations majeures de toute entreprise puisque mieux gérer la fiscalité, c'est mieux gérer les finances de l'entreprise. Par la multiplicité, la complexité et l'instabilité de ses textes, la fiscalité génère de plus en plus de risques. Elle est perçue comme une contrainte dont la maîtrise est difficile dans la mesure où toute décision est porteuse d'incidences fiscales. Ainsi, il importe pour l'entreprise qui choisit une stratégie de transparence fiscale (respect volontaire de la législation fiscale) d'être consciente que ladite stratégie ne la met pas à l'abri des risques fiscaux.

L'audit fiscal est une mission spécialisée permettant d'obtenir des indications sur l'ampleur du risque encouru par l'entreprise. Il vise donc à identifier les risques fiscaux auxquels s'expose l'entreprise et permet aussi l'évaluation de sa gestion fiscale. Il importe, en conséquence, dans un premier temps de décrire la démarche d'audit qui nous servira de guide tout au long de notre mission. Dans un deuxième temps, il convient de s'imprégner de la réglementation fiscale sur laquelle nous nous baserons pour effectuer notre mission.

ICG - BIBLIOTHEQUE

## Chapitre 1 : Système fiscal Sénégalais

Toute mission d'audit repose sur des normes, règles ou textes de lois. L'auditeur fiscal, dans le cadre de sa mission, va se référer à la réglementation fiscale Du pays où l'entreprise est basée. Au Sénégal, cette réglementation est constituée essentiellement par le code général des impôts (CGI), la doctrine administrative et la jurisprudence.

Ce chapitre abordera les notions clés en fiscalité ainsi que les différents impôts prévus par la législation fiscale sénégalaise.

### 1.1. Définitions et notions théoriques

Cette partie fait la synthèse des différentes définitions de la fiscalité ainsi que les notions voisines.

#### 1.1.1. Fiscalité

Selon Dieye et Wade (2007 :17), la fiscalité est l'ensemble des impôts et taxes frappant les activités d'une entité donnée. Cette définition donne un champ réduit à la fiscalité. La deuxième définition donnée par Dieye et Wade accorde à la fiscalité un champ beaucoup plus large. Ainsi la fiscalité est définie comme « l'ensemble des textes législatifs et réglementaires d'un pays liés à l'assiette, à la liquidation et au recouvrement des impôts et taxes nationaux ».

#### 1.1.2. L'impôt

JEZE (2008 : 159), définit l'impôt comme un prélèvement pécuniaire requis des personnes physiques ou morales par voie d'autorité, à titre définitif, sans contrepartie déterminée, destiné à couvrir les charges de l'Etat et la réalisation de ses objectifs économiques et sociaux.

On comprend que l'impôt est obligatoire et ne peut faire l'objet d'un remboursement sauf dans le cas où il a été indument prélevé. L'impôt sert à réaliser des projets d'intérêt général et fournir des prestations sociales. Il ne comporte pas de contrepartie directe comme la taxe.

Selon CISS (2003 :32), la taxe se distingue de l'impôt car ayant comme contrepartie directe, un service rendu par l'administration publique. Il prend dans son ouvrage, l'exemple de la taxe sur les ordures ménagères (TOM) qui est payée par les ménages pour l'enlèvement de leurs ordures.

Les étapes de la détermination de l'impôt sont au nombre de trois :

- ✚ déterminer l'assiette de l'impôt qui est la base d'imposition ou le montant sur lequel l'impôt doit être appliqué ;
- ✚ déterminer le montant de l'impôt (liquidation de l'impôt) à partir de l'assiette et du taux ou des modalités fixée par la réglementation fiscale en vigueur au Sénégal ;
- ✚ payer l'impôt pour le contribuable ou recouvrer l'impôt pour l'administration fiscale sénégalaise.

### 1.1.3. Les sources du droit fiscal sénégalais

Les sources du droit fiscal sénégalais édictées par CISS (2003 : 27), sont au nombre de quatre :

- ✚ **Les lois** adoptées par le pouvoir législatif et les conventions bilatérales ou multilatérales ratifiées par le parlement. Elle est la première et la principale source du droit fiscal. Aux termes de la constitution, c'est la loi qui fixe les règles fondamentales de toute imposition, à savoir l'assiette de l'impôt, les taux de l'impôt et les modalités de recouvrement de l'impôt. Toutes ces lois sont regroupées dans un document appelé code général des impôts (C.G.I) ;
- ✚ **Les règlements** du pouvoir exécutif : décrets du Président de la République et arrêtés ministériels. le pouvoir exécutif prend des dispositions pour préciser les modalités d'application des lois fiscales en vigueur ;
- ✚ **La doctrine administrative** : circulaire ou réponses de l'administration fiscale. A la suite de la publication des lois, décrets et arrêtés, l'administration fiscale (la Direction Générale des Impôts et Domaines) se charge de commenter ou d'interpréter les nouvelles dispositions fiscales. Les commentaires ou interprétations de la DGID apportent des développements et des précisions. Il s'avère donc indispensable de s'y référer pour une bonne compréhension des règles fiscales ;
- ✚ **La jurisprudence** : les décisions des tribunaux. Elle est constituée par les jugements rendus par les tribunaux compétents pour trancher les litiges d'ordre fiscal. Cette

jurisprudence est importante à connaître car elle renseigne sur la façon dont les tribunaux interprètent les textes fiscaux.

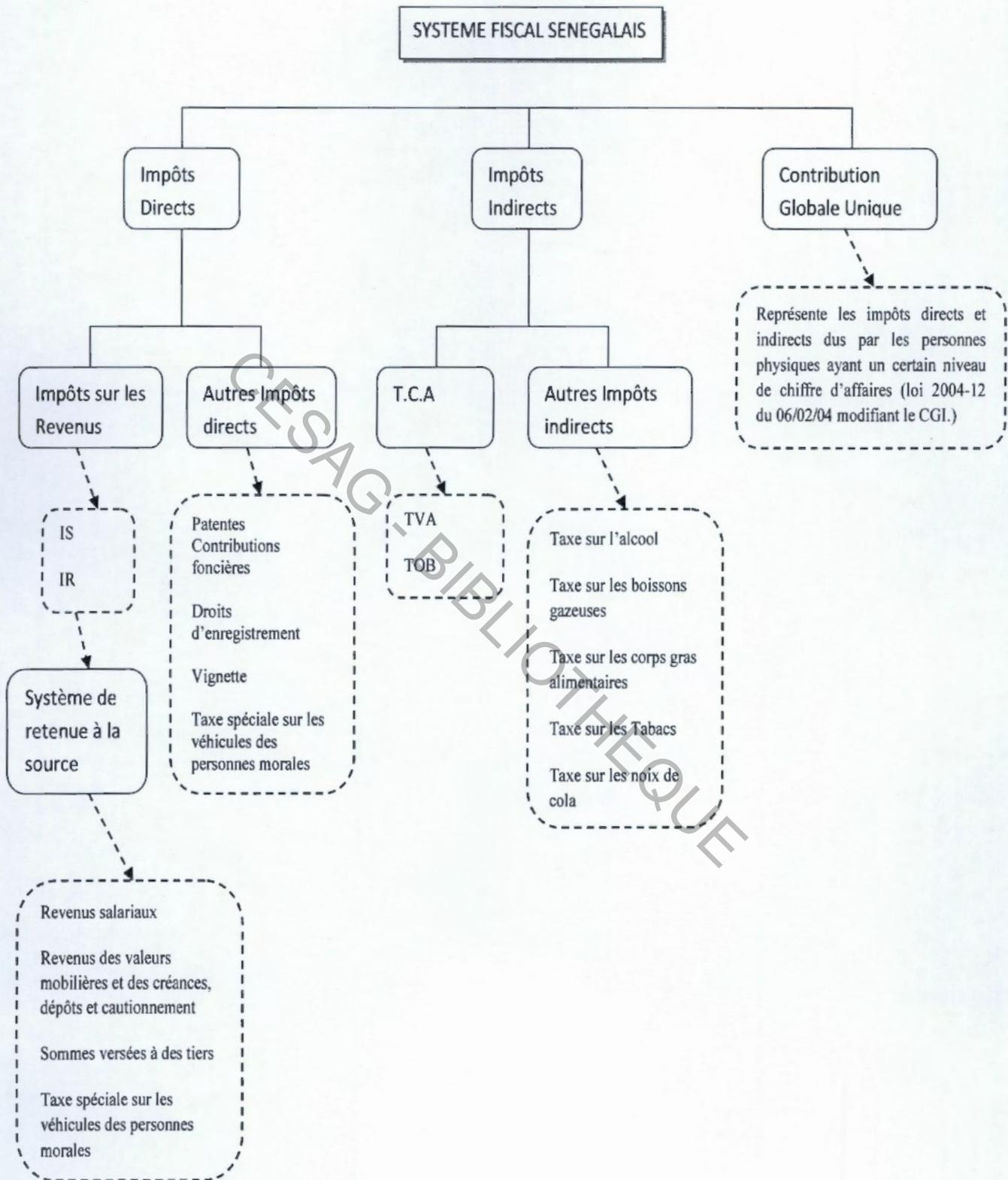
## **1.2. Structure du système fiscal sénégalais**

Il convient de différencier les impôts directs des impôts indirects. Les impôts directs sont composés des impôts sur le revenu (IS et IR) et des autres impôts (patentes, droits d'enregistrement, foncier bâti etc.). Les impôts indirects quant à eux sont la taxe sur la valeur ajoutée TVA, la taxe sur les opérations bancaires(TOB), taxe spécifique sur l'alcool ou le tabac etc. Il faut noter aussi qu'il existe un régime de retenue à la source notamment sur les salaires.

Le dispositif fiscal que nous allons décrire dans le cadre de notre travail, est tiré du Code générale des Impôts du Sénégal. Ce système est schématisé comme suit :

CEA/IG - BIBLIOTHEQUE

**Figure 1 : Système fiscal sénégalais**



Source : WADE & DIEYE (2007 : 25)

### 1.2.1. Impôt directs

L'impôt sur le revenu des personnes physiques (I.R) est un prélèvement obligatoire sur les revenus des contribuables personnes physiques au profit de l'Etat.

Auparavant, les revenus des personnes physiques étaient doublement taxés. Les revenus étaient considérés isolément d'après leur origine ou leur nature et classés ainsi en catégorie ou cédules (bénéfices d'entreprises, salaires, loyers d'immeubles etc. chaque catégorie de revenus était frappée par un impôt cédulaire propre et proportionnel. Ensuite les revenus étaient groupés par bénéficiaire personne physique et le revenu global ainsi déterminé supportait un impôt général sur le revenu à un taux progressif.

Il a fallu la loi du 2 Janvier 1990 pour supprimer les impôts cédulaires et introduire une nouvelle formule fondée sur la distinction des contribuables en personnes physiques et en personnes morales. Ainsi, il a été institué un impôt sur le revenu des personnes physiques et un autre sur les sociétés.

#### 1.2.1.1. L'impôt sur les personnes physiques (I.R)

Selon les dispositions des articles 27 et suivants du code général des impôts (2007 : 57), l'IR est institué sur les revenus des personnes physiques. L'IR ne s'applique pas à un tarif uniforme. Il comprend deux types de droits. Des droits proportionnels frappant distinctement chaque catégorie de revenus du contribuable et un droit progressif frappant l'ensemble des revenus du contribuable et qui est personnalisé en tenant compte des charges de famille des charges financières grevant l'ensemble des revenus du contribuable.

#### ✚ Droits proportionnels

D'après Dieye & Wade (2007 : 96), c'est une partie de l'impôt sur le revenu qui touche les différentes catégories de revenus du contribuable personne physique. Le tableau ci-dessous résume, pour chaque catégorie de revenue, l'assiette et le taux.

**Tableau 1 : Détermination du droit progressif (IR)**

CATEGORIE DE REVENUS ET TAUX	PERSONNES ET REVENUS IMPOSABLES		ASSIETTE	OBLIGATIONS DECLARATIVES
	Personnes	Revenus		
<b>1. revenus fonciers</b> <b>Taux : 20%</b> (Art. 40 et suivants CGI)	Revenus des propriétés bâties et non bâties  - Revenus accessoires <u>Exonérations :</u> - Revenus en nature correspondant à la disposition d'un logement par le propriétaire ou une autre personne gratuitement et en vertu d'une obligation judiciaire ou légale		Revenu brut moins déduction ci-après : - Dépenses de répartition, d'entretien et de frais de gérance - Intérêts de dettes contractées pour l'achat, la construction, - la conservation ou la répartition des propriétés - Déduction forfaitaire de 20% des revenus bruts et représentant les frais de gestion, l'assurance et l'amortissement	Déclaration à fournir avant le 1 <sup>er</sup> Février de chaque année (Art. 46 et suivants du CGI)
<b>2. bénéfices industriels et commerciaux (BIC)</b> Taux : 25% Pour la partie du bénéfice supérieure ou égale à 330 000 FCFA Art. 111-1-4 <sup>e</sup> Loi 98-52	- Personnes physiques - Membres d'une société de personnes ayant leur domicile fiscal au Sénégal - Associé unique personne physique d'une SARL	Revenus des activités : - Industrielles et minières - Commerciales - Artisanales - De location gérance - Inter médiation pour achat ou vente d'immeuble, de FDC, de meubles. (Art.64CGI)	Voir assiette de l'impôt sur les sociétés (IS)	- Etats financiers à déplorer avant le 30 Avril (pour les entreprises clôturant leur exercice le 31/12)
<b>3. bénéfices de l'exploitation agricole (BA)</b> <b>Taux : Voir BIC</b> (Art. 84 et suivants CGI)	- Planteurs et agriculteurs - Eleveurs et pêcheurs - Exploitants forestiers <u>Exonérations :</u> cultivateurs (art. 85 CGI)	Revenus des activités agricoles, d'élevage ; et de pêches forestière	Voir BIC	
<b>4. bénéfices des professions non commerciales</b> <b>Taux : voir BNC</b> (art. 87 et suivants CGI) NB : les plus-values de cessions de valeurs mobilières réalisées par des personnes non commerçantes sont imposées uniquement pour leur moitié au taux du droit proportionnel (art. 89 CGI)	- BNC - Professions libérales, charges et offices à caractère N.C. - Opérations de bourse habituelles ou spéculatives - Revenus non catégorisés - Rémunérations pour usage, concession droits d'auteur, brevets et licences <u>Exonérations :</u> lots de la LONASE - Autres loteries autorisées		Professions libérales : Recette Brute Moins : - Loyers des locaux professionnels - Amortissements - Dons aux organismes agréés (limite : 2 pour mille des recettes.) - Impôts professionnels (sauf IR) Opérations boursières : prix de cession moins les frais réels d'acquisition ou de cession justifiés ou évalués à 2% du prix d'acquisition (Art. 88 CGI)	Voir BIC
<b>5 Revenus de valeurs mobilières, créances et revenus salariaux</b>	VOIR AUTRES IMPOTS ET TAXES DIRECTS ET INDIRECTS (RSVM-RSCDC) VOIR IMPOTS ET TAXES SUR SALAIRES			

Source : DIEYE & WADE (2007 :97)

### ✚ Droits progressifs

Certaines charges sont déductibles de la base de calcul des droits progressifs. C'est l'article 36 du CGI (2007 : 62) qui énumère les charges déductibles :

- Versements au profit d'œuvres ou d'organismes agréés dans la limite de 0,5% du revenu net avant déduction des charges prévues ci-après ;
- Arrérages de rentes payés à titre obligatoire et gratuit dans la limite de 5% du revenu net avec un maximum de 300 000 frs ;
- Les déficits datant de moins de trois ans en cas de cession ou cessation d'entreprise ;
- Les versements volontaires de retraite dans la limite de 10% du montant total des traitements ;
- Les primes d'assurance-vie dans la limite de 5% du revenu net avec un maximum de 200 000 FCFA augmenté de 20 000 FCFA par enfant à charge ;
- Les intérêts d'emprunt pour la conservation, l'acquisition ou la réparation de l'habitation principale située au Sénégal, sous réserve de la production du tableau d'amortissement du prêt certifié par l'organisme prêteur.

Dieye & Wade (2007 : 99) définissent les étapes de détermination du de l'IR. Ainsi le revenu global imposable s'obtient par le total des revenus nets catégoriels moins les charges réelles énumérées ci-dessus. Suite à la détermination du revenu imposable, l'étape suivante est la détermination du nombre de parts en fonction de la situation de famille.

L'article 105 alinéa 2 du CGI (2007 : 108), fixe le nombre de parts en tenant compte de la situation et des charges de famille du contribuable comme suit :

- Célibataire divorcé ou veuf sans enfant à charge = 1 part ;
- Marié sans enfant à charge = 1,5 part ;
- Célibataire ou divorcé ayant un enfant à charge = 1,5 part ;
- Marié ou veuf ayant un enfant en charge = 2 parts.

Cet article précise qu'à chaque fois, une demi-part supplémentaire doit être ajoutée par enfant à la charge du contribuable. Il fait remarquer cependant, que l'enfant majeur infirme a droit à une part. Le nombre total de parts ne peut dépasser cinq,

Le revenu global imposable déterminé plus haut est ensuite divisé par le nombre de parts obtenu. Le revenu de chaque part est ensuite imposé suivant le barème ci-dessous :

**Tableau 2 : Barème du droit progressif (IR)**

Intervalles	Taux à appliquer
0 à 600000	0%
600000 à 890000	18%
890000 à 1010000	22%
1010000 à 1410000	25%
1410000 à 24750000	28%
2475000 à 3540000	30%
3540000 à 7650000	35%
7650000 à 9650000	40%
9650000 à 12650000	45%
>12650000	50%

Source : WADE & DIEYE (2007 :100)

Les articles 104 et 105 alinéa 1 du CGI, (2007 : 107) fixent les modalités de calcul du droit progressif ainsi que l'impôt sur le revenu. C'est ainsi que les produits des différentes tranches sont additionnés pour donner le droit progressif pour une part qui est multiplié par le nombre de parts pour donner le droit progressif global. **L'impôt sur le revenu = total des droits proportionnels (salaires, revenus fonciers, bénéfiques industriels...) + droit progressif.** Tout de même, la loi n° 98.52 du 31 Décembre 1998 a instauré un bouclier fiscal qui limite l'IR à 50% du revenu imposable.

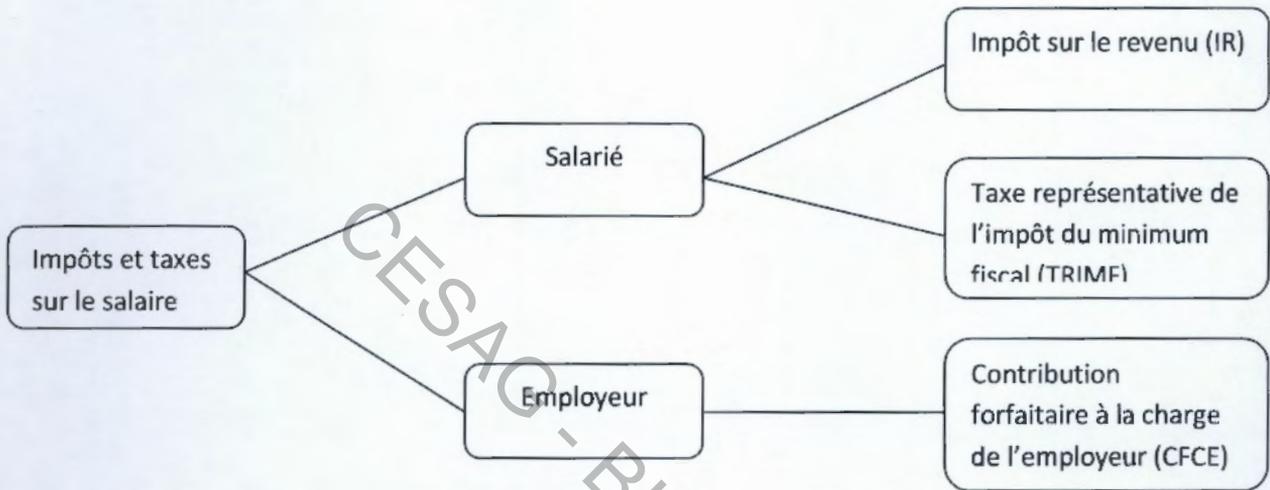
NB : il faut noter que les retenues à la source opérées sur les loyers, salaires et revenus des créances sont déductibles de l'impôt sur le revenu calculé.

### 1.2.1.2. Impôt sur les revenus salariaux

Dans l'ensemble des revenus du contribuable personne physique, un a retenu particulièrement notre attention. Et pour cause, c'est un impôt sur les revenus salariaux de l'employé, qui fait

l'objet d'une retenue à la source et est calculé puis reversé par l'employeur en même temps que la TRIMF et la CFCE. Lorsque cet impôt est mal calculé ou non reversé en entier à la DGID, c'est l'entreprise qui supporte les sanctions afférentes à cet impôt. La nomenclature de cet impôt se présente comme suit :

**Figure 2 : Impôts et taxes sur salaires**



Source : Nous-mêmes inspiré de Dieye & Wade (2007 : 108)

Sur le schéma ci-dessus, l'impôt sur les salaires est un impôt payé en partie par le salarié. Le salarié paye l'IR qui est une retenue à la source effectuée sur l'ensemble de ses revenus salariaux, et la taxe représentative de l'impôt du minimum fiscal (TRIMF). Le salarié paye aussi la TRIMF pour sa femme qui ne travaille pas.

L'autre partie de l'impôt sur le salaire est payé par l'employeur. D'après les articles 195 à 198 du CGI (2007 : 155), une contribution forfaitaire annuelle est établie à la charge des personnes physiques et morales, ainsi que des organismes qui paient des traitements. Son taux est de 3% assis sur la même base que l'IR du salarié. La CFCE obéit au même régime d'imposition que les différentes retenues opérées sur le revenu versé au salarié par l'employeur.

## ✚ Modalités de paiement de l'IR

L'impôt sur le revenu se calcule comme l'impôt sur les personnes physiques (ensemble des revenus d'une personne physique) avec un droit proportionnel et un droit progressif. Dieye & Wade (2007 : 112) nous montrent les étapes de calcul et les modalités de paiement de l'IR.

- Droit proportionnel

### Assiette

**Salaire brut** : Total des traitements, salaires, indemnités, émoluments, pensions, rentes viagères et avantages en nature ou en argent évalués suivant le barème fixé par l'arrêté MEF/DGID N° 2888 du 06/05/2003.

### MOINS

#### Abattements successifs

- forfait 13,2% (retraite obligatoire) Confer. Loi de Finance 2005 (JORS N°6203)
- 700 000 FCFA (exonération).

MONTANT DU DROIT : Assiette X Taux (11%).

- Droit progressif

### Assiette

**Salaire brut** : Total des traitements, salaires, indemnités, émoluments, pensions, rentes viagères et avantages en nature ou en argent évalués suivant barème fixé par l'arrêté MEF/DGID N° 2888 du 06/05/2003.

### MOINS

#### Déductions successives (article 99 du CGI)

- d'un abattement forfaitaire de 13,2% représentant les retenues faites par l'employeur ou les cotisations versées à titre obligatoire pour la retraite ;
- d'un abattement forfaitaire de 10% pour les frais d'emploi.

La base du droit progressif est ensuite divisée par le nombre de parts du salarié. On applique ensuite le barème. Les sommes cumulées à partir du Barème sont multipliées par le nombre de parts pour avoir le droit progressif.

*L'IR = droit proportionne + droit progressif*

### ✚ La TRIMF

La TRIMF est instituée au profit des collectivités territoriales. Le régime de la TRIMF se présente comme suit :

**Tableau 3 : Tarifs de la TRIMF**

Catégories	Personnes concernées	Tarifs
▪ Catégorie exceptionnelle	▪ brut annuel > 12 000 000 FCFA.	▪ 18 000 FCFA
▪ 1 <sup>ère</sup> Catégorie	▪ 2 000 000 < brut annuel < 12 000 000 FCFA	▪ 6 000 FCFA
▪ 2 <sup>ème</sup> Catégorie	▪ 1 000 000 < brut annuel < 2 000 000 FCFA	▪ 4 800 FCFA
▪ 3 <sup>ème</sup> Catégorie	▪ 600 000 < brut annuel < 1 000 000 FCFA	▪ 3 600 FCFA
▪ 4 <sup>ème</sup> Catégorie	▪ brut annuel < 600 000 FCFA	▪ 900 FCFA

Source : DIEYE & WADE (2007 : 123)

#### 1.2.1.3. L'impôt sur les sociétés (I.S)

« Il est établi au profit du budget général de l'Etat un impôt annuel sur l'ensemble des bénéfices réalisés par les sociétés et autres personnes morales » article 2 du CGI (2007 : 22). Les articles 4 à 8 du CGI (2007 : 23) énumèrent les sociétés qui sont passibles, sur option, de l'impôt sur les sociétés. Il s'agit notamment de des sociétés en nom collectif, des groupements d'intérêt économiques (GIE), des sociétés civiles professionnelles etc. Ils ont le choix entre opter pour une imposition à l'IS ou une imposition de leurs membres à l'IR. Conformément à l'article 19 du code général des impôts, le taux de l'IS au Sénégal est de 25% et est appliqué sur le bénéfice net de l'entreprise après retraitement des charges déductibles et à réintégrer.

Le paragraphe III du CGI en son article 7 fixe les conditions générales de déductibilité des charges :

- être exposées dans l'intérêt direct de l'entreprise ou se rattacher à la gestion normale de la société ;
- correspondre à une charge effective et être appuyées de justifications suffisantes ;
- se traduire par une diminution de l'actif net de la société ;
- être comprises dans les charges de l'exercice au cours duquel elles ont été engagées ;
- concourir à la formation d'un produit exonéré d'impôt assis sur le bénéfice.

#### ⚡ Déclaration annuelle des résultats

Selon CISS (2003 : 195), les sociétés et autres personnes morales sont tenues de déclarer le montant de leur bénéfice imposable ou de leur déficit de l'année précédente au plus tard le 30/04 de chaque année. Cette déclaration appelé « liasse fiscal » comprend :

- ⚡ la déclaration proprement dite ;
- ⚡ les documents annexés à savoir :
  - le bilan ;
  - le compte de résultat ;
  - l'état annexé ;
  - le TAFIRE et l'état supplémentaire ;
  - le relevé des amortissements ;
  - le relevé des provisions et le détail des frais généraux.

Toutefois, les entreprises qui relèvent du système allégé sont dispensées du TAFIRE et de l'état supplémentaire.

Les sociétés qui se livrent à la vente en gros ou en demi gros de produits fabriqués ou achetés doivent fournir en outre la liste nominative de leurs clients avec indication de leur NINEA (numéro d'identification nationale des entreprises et association).

↓ **Modalités de paiement de l'IS**

Selon Dieye & Wade (2007 : 46), l'impôt sur les sociétés est payé au plus tard le 15 Juin de l'année suivant celle pour laquelle l'impôt est payé. Mais pour des raisons de financement de l'Etat, l'IS est payé, avant d'être déterminé, en quatre tranches appelées acomptes. Les paiements s'effectuent comme suit :

**Tableau 4 : Liquidation de l'impôt sur les sociétés**

IS (acomptes)	Délais de paiement	Mode de calcul
1 <sup>er</sup> acompte	15/02/N+1	Si N-1 est bénéficiaire alors acompte = 1/3 de l'impôt acquitté au titre de l'exercice N-1 Si le 1/3 de l'impôt de N-1 est inférieur à l'IMF ou si N-1 est déficitaire alors l'acompte = IMF
2eme acompte	30/04/N+1	1/3 de l'IS de N-1 si le 1 <sup>er</sup> acompte est égal ou supérieur à l'IMF; soit aux 2/3 de l'IS N-1, déduction faite de l'IMF, si le premier tiers était inférieur à l'IMF
3eme acompte	15/06/N+1	Si l'IS de N est supérieur aux acomptes alors versement du complément ou reliquat Si l'IS de N est inférieur aux acomptes déjà versés, l'excédent constitue un crédit d'impôt à imputer sur les paiements ultérieurs.

Source : inspiré de WADE & DIEYE (2007 :46)

CISS (2003 : 372) mentionne les autres impôts et taxes directs que nous n'allons pas développer dans le cadre de ce mémoire.

**1.2.1.4. Impôts sur le capital immobilier**

Il s'agit essentiellement de :

- la contribution foncière des propriétés bâties,
- la contribution foncière des propriétés non bâties,
- et de la surtaxe sur les terrains non bâtis ou insuffisamment bâtis.

### 1.2.1.5. Autres impôts et taxes directs

Il s'agit de tous les impôts directs qui ne peuvent pas être classés dans les catégories précédentes.

- **l'impôt du minimum fiscal (IMF)** : c'est un impôt de capitation établi par tête d'habitant et est perçu au profit des collectivités locales ;
- **la contribution à la patente et des licences** sont des impôts perçus au profit des collectivités locales et assises sur les activités professionnelles.

### 1.2.2. Les impôts indirects et taxes assimilées

Il s'agit des taxes sur le chiffre d'affaires, des taxes spécifiques et des droits de douane.

#### 1.2.2.1. Les taxes sur le chiffre d'affaires

Selon CISS (2003 : 390), la législation fiscale existante jusqu'en 1990, consacrait deux régimes en matière de taxe sur le chiffre d'affaires : la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et la taxe sur les prestations de service (TPS). La loi du 9 Juin 1990 a supprimée la TPS et a généralisée la TVA en l'étendant aux prestations de services.

La TVA est un impôt général sur la consommation qui s'applique aux livraisons de biens et prestations de services situées au Sénégal. L'assujettissement à la taxe est déterminé par la nature des opérations effectuées ou des produits concernés, indépendamment de la situation personnelle de l'assujetti ou de son client. Les principales caractéristiques de la TVA sont les suivantes :

- la TVA est un impôt réel : Elle frappe l'utilisation des ressources, c'est-à-dire la dépense ou la consommation, de biens ou de services, par des personnes physiques ou morales ;
- la TVA est un impôt indirect : Elle est payée au trésor, non pas directement par le consommateur final (redevable réel), mais par les entreprises de toute nature (redevables légaux), qui assurent la production et la distribution des services.
- la TVA est un impôt " ad valorem " (sur la valeur) ;

- elle est perçue en proportion de la valeur des produits et non en référence à la qualité physique caractéristique du produit (volume ou quantité) ;
- la TVA est un impôt neutre dans les circuits économiques ;
- elle est établie suivant le mécanisme des paiements fractionnés: A chaque stade de la production et de la distribution, la taxe frappe seulement la valeur ajoutée conférée au produit de telle sorte qu'à la fin du cycle suivi par ce produit, la charge fiscale globale l'ayant finalement grevé correspond à la taxe calculée sur le prix de vente au consommateur.

#### ✦ **Champ d'application**

Selon les dispositions de la loi 92-40 (1992), toutes les opérations ou affaires relevant d'une activité économique et menées au Sénégal sont imposables à la TVA à l'exception des activités agricoles (et à la condition qu'elles ne soient pas de nature industrielle ou commerciale) et salariales au sens du code du travail.

La notion d'affaires suppose une opération quelconque entre deux personnes distinctes quels que soient les buts poursuivis ou les résultats obtenus dès l'instant qu'il y a une contrepartie en espèce ou en nature.

- les prestations de services,
- une livraison matérielle ou juridique de biens meubles corporels ou de travaux immobiliers.

L'article 284 du CGI instaure la TVA sur les livraisons à soi de biens ou de services. Les livraisons à soi-même par des personnes physiques ou morales pour leurs besoins, pour ceux de leur exploitation ou pour être cédés à titre gratuit au profit de tiers de biens extraits ou produits par eux ou par un tiers pour leur compte, de travaux immobiliers réalisés dans les mêmes conditions.

## ↳ Modalités de paiement de la TVA

Dieye & Wade (2007 : 224) précise les modalités de paiement comme suit :

### Assiette

Pour les biens et services : le montant de la vente, du marché, du mémoire ou de tout document similaire ou par la valeur des biens ou services reçus ou à recevoir par le fournisseur ou le prestataire de service en contrepartie de la livraison ou de la prestation.

Pour les livraisons à soi-même, par la valeur de la livraison déterminée par la comparaison avec le prix normal de vente des biens, services ou travaux similaires. Cette valeur ne peut en aucun cas être inférieure au prix de revient.

### Taux

Conformément à la directive n° 02 UEMOA (2008), la loi n° 2001-07 (2001) abrogeant certaines dispositions du CGI (article 299 du CGI de l'annexe I du livre II) institue un taux unique de 18%.

### Exigibilité

Pour les importations, la TVA est exigible au moment du fait générateur c'est-à-dire au franchissement du cordon douanier.

Pour les autres affaires, la TVA est exigible au plus tard le 15 du mois qui suit le fait générateur (facturation, première utilisation pour les livraisons à soi, exécution des services, livraison etc.). Le redevable de la TVA est tenu de remettre à la recette chargée des taxes indirectes en même temps que le paiement de la TVA, une déclaration relative aux opérations du mois précédent.

### Les déductions de la TVA

Toute l'originalité de la TVA repose sur le droit à déduction. CISS (2003 : 461) dit qu'en vertu de ce principe, la taxe qui a grevé les éléments du prix de revient d'une opération imposable est déductible de la taxe applicable à cette opération ». Cela veut dire que la TVA est un impôt appliqué uniquement sur le bénéfice ou le profit lié à une affaire. L'entreprise a

le droit de déduire la partie de cet impôt qu'elle a supporté sur le prix de revient de ses produits. Mais cette déduction est autorisée sous certaines conditions.

- l'entreprise doit, en premier lieu, être assujettie à la TVA. C.-à-d. que l'entreprise ne peut déduire la TVA supportée sur ses achats si elle n'est pas redevable auprès de l'administration fiscale, de la TVA facturée à ses clients,
- les biens et services doivent être acquis pour les besoins normaux de l'exploitation,
- ces biens et services doivent être affectés à une opération imposable à la TVA,
- et ces biens et services ne doivent pas être exclus du droit à déduction.

Les articles 20 et suivants de l'annexe III du livre II du CGI et la loi 97-11 du 06/05/1997 modifiant l'article 22 de la même annexe excluant expressément du droit à déduction de la TVA les ayant grevées, les dépenses portant sur les huit catégories de biens et services énumérés ci-après :

- dépenses de logement, de restaurant, de réception et de spectacles ;
- meubles meublants autres que le mobilier de bureau ;
- véhicules de transport de personnes ;
- biens cédés sans rémunération ou moyennant une rémunération symbolique ;
- services afférents à des biens exclus du droit à déduction ;
- la publicité afférente à des biens et services dont la publicité est prohibée ;
- frais de siège et frais d'assistance technique, quelle que soit leur dénomination, lorsque le bénéficiaire n'est pas imposable à un impôt sur le revenu au Sénégal sur lesdits frais ;
- toutes dépenses non admises en déduction pour la détermination de l'assiette des impôts sur le revenu.

Il faut savoir que certaines professions (les agences de voyages, les organisateurs de circuits touristiques, les loueurs en meublé ou en garni et les vendeurs de plats à consommer sur place), sous certaines conditions, ne peuvent déduire la TVA ayant grevée leurs opérations.

### 1.2.2.2. Autres impôts indirects et taxes assimilées

Autant que les taxes sur le chiffre d'affaires touchent toutes les opérations de consommation, les taxes spécifiques, elles ne touchent qu'une catégorie de produits bien déterminés qui sont jugés « sensibles ». La directive N°03/2009/CM/UEMOA portant Harmonisation des législations des Etats membres en matière de droits d'assise a déterminé la liste des produits qui peuvent faire l'objet de la taxe spécifique. Chaque pays de l'UEMOA à la latitude de choisir six produits qui seront soumis à la taxe d'assise en plus des produits alcoolisés et du tabac qui sont déjà soumis à cette taxe. Le Sénégal a choisi de soumettre à la taxe d'assise les produits suivants :

- boissons alcoolisées ou gazeuses,
- café,
- thé,
- corps gras alimentaires,
- tabac,
- noix de colas,
- produits pétroliers.

### 1.2.3. Les droits d'enregistrement et de timbre

Selon CISS (2003 : 51), les droits d'enregistrement frappent les actes que la loi soumet à la formalité de l'enregistrement. Il s'agit des actes notariés, des actes d'huissiers, les actes sous seing privé portant transmission de propriété ou d'usufruit des biens immeubles, bail, mutation etc. Les droits de timbre quant à eux, selon toujours CISS (2003 : 51), sont une forme particulière des droits d'enregistrement qui frappent tous les écrits susceptibles d'être produits en justice.

A coté des droits sont aussi d'autres impôts comme :

- les droits de publicité foncière ;
- la taxe de plus-value immobilière ;
- la taxe annuelle sur les véhicules (vignette) ;
- la taxe spéciale sur les véhicules des personnes.

## CONCLUSION

La fiscalité sénégalaise comporte plusieurs impôts et taxes. Ce chapitre nous a permis de nous enquérir des différents impôts ainsi que les modalités de détermination et de liquidation. Les impôts évoqués ci-dessus ne sont pas exhaustifs. Nous n'avons pas évoqué par exemple la taxe sur les opérations bancaires (TOB) et la taxe sur les conventions d'assurance (TCA). Ceci est dû au fait que l'entreprise, objet de notre mission est hors champ d'application de ces impôts.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **Chapitre 2 : Conduite d'une mission d'audit fiscal**

Pour l'Association Technique d'Harmonisation (1983 :23), l'audit fiscal consiste à se prononcer sur l'ensemble des structures fiscales d'une entité et de leur fonctionnement. C'est la fiscalité dans l'entité, sous toutes ses formes, qui est objet d'audit.

La notion d'audit fiscal a évolué au fil des années pour donner selon Pinard-Fabro (2008 : 13), l'audit fiscal est un exercice qui a pour but la validation de la charge d'impôt d'une société ainsi que l'identification et la quantification des risques fiscaux auxquels cette société peut se trouver exposée du fait de l'inobservation des règles fiscales. De l'opinion qu'on donne sur les structures et au traitement fiscal, on est passé à l'identification et à la quantification des risques fiscaux.

### **2.1. Travaux préalables à la réalisation de la mission**

Pour Pinard-Fabro (2008 ; 15), la phase de préparation de la mission d'audit fiscal est importante parce que l'auditeur est mandaté pour procéder à une analyse du risque fiscal sur la base d'informations comptables, fiscales et juridiques que l'entreprise lui fournira. Elle précise que cette préparation consiste à réunir le maximum d'informations générales sur l'entité auditée afin de définir en connaissance de cause le champ d'intervention de la mission et de préparer la liste des documents qui devront être mis à sa disposition.

#### **2.1.1. Prise de connaissance de l'entreprise et de son organisation**

Selon la norme IAS 315, l'auditeur doit acquérir une connaissance de l'entité et de son environnement, y compris de son système de contrôle interne, lui permettant d'identifier et d'évaluer le risque que les états financiers contiennent des anomalies significatives, résultant de fraudes ou d'erreurs, et de concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires. D'une manière générale, la prise de connaissance de l'entreprise consiste à rassembler des informations sur le secteur d'activité de l'entité, son environnement réglementaire et le référentiel comptable qui lui est applicable, et différents autres facteurs internes ou externes.

De manière plus spécifique, l'auditeur fiscal procède à une prise de connaissance générale de l'entreprise afin de se faire une idée des activités de celle-ci et faire une évaluation sommaire des risques. A travers la consultation des premiers documents qui lui sont remis (liasse fiscale et états financiers) et une observation suivie d'un entretien avec le donneur d'ordre de la mission, il sera en mesure d'identifier la structure juridique de l'entité auditée et les activités de celle-ci.

Lorsque l'auditeur s'est fait une opinion sur l'entité, il fixe d'un commun accord avec le donneur d'ordre, le champ d'intervention de la mission c.-à-d. les impôts qui feront l'objet d'un traitement approfondi. Pinard-Fabro (2008 ; 18), indique que l'étape préliminaire de prise de connaissance est importante et permet de déterminer les différents impôts et taxes qui seront examinés, le niveau de détail attendu, la période sur laquelle l'audit doit être mené, et bien sûr le délai imparti pour mener l'analyse. Le but de cette phase est de fixer les conditions dans lesquelles la mission va se dérouler. L'auditeur peut passer à présent à la collecte des informations nécessaires à sa mission.

### **2.1.2. Collecte d'informations**

L'auditeur est amené, dans le cadre de la préparation de la mission, à demander des documents et collecter des informations par le biais d'entretiens avec les agents compétents (services comptable, audit interne, fiscalité, ressources humaines etc.).

Nous vous présentons ci-dessous les documents à consulter dans le cadre d'une mission d'audit fiscal fournie par Pinard- Fabro (2008 ; 28), la liste exhaustive est jointe en annexe 1 à la page 68.

- ✚ les documents comptables et fiscaux ;
- ✚ documents relatifs aux contrôles fiscaux ;
- ✚ documents et informations relatifs à l'intégration fiscale ;
- ✚ documents et informations à caractère social ;
- ✚ documents et informations à caractère financier ;
- ✚ documents relatifs aux opérations intragroupes ;
- ✚ documents relatifs aux opérations de restructuration ;
- ✚ documents et informations relatifs aux établissements et filiales étrangers ;

- ✚ autres informations et documents.

Il faut préciser que tous les documents de cette liste ne sont pas consultés simultanément. Les documents seront utilisés en fonction des spécificités de la mission d'audit fiscal.

### 2.1.3. Evaluation du contrôle interne fiscal

Le COSO définit le contrôle interne d'une manière générale comme : « 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 d'objectifs entrant dans les catégories suivantes :

- ✚ réalisation et optimisation des opérations;
- ✚ fiabilité des informations financières;
- ✚ conformité aux lois et aux réglementations en vigueur ».

Selon Chadefaux & Rossignol (Revue n°30-35 ; 2006), le contrôle interne "fiscal" est destiné à fournir "une assurance raisonnable" quant à la réalisation et à l'optimisation des opérations, la fiabilité des informations financières et la conformité aux lois et réglementations en vigueur. La mise en place d'un contrôle interne fiscal efficace conduit à le considérer à la fois comme un moyen de vérification mais aussi comme un moyen de maîtrise de l'activité.

Le contrôle interne fait partie de l'approche par les risques et doit intégrer la façon dont est structurée l'activité et les risques qui lui sont attachés, les évaluer par rapport à la stratégie puis les arbitrer afin de mieux les maîtriser. Chadefaux et Rossignol font référence au rôle du contrôle interne fiscal en le décrivant en cinq étapes :

- ✚ assurer la conformité aux lois et réglementations fiscales en vigueur (maîtrise de la technique fiscale);
- ✚ Produire une information fiscale de qualité vis-à-vis de l'administration fiscale;
- ✚ assurer un pilotage fiscal efficace de l'entreprise grâce à la mise en place d'indicateurs de performance fiscale (tableau de bord fiscal et TEI);
- ✚ assurer la fiabilité, l'efficacité et la traçabilité des opérations et de la documentation afin d'attester de la fiabilité des chiffres fiscaux : calcul de l'impôt, des provisions pour impôt, suivi des flux intragroupe en fonction des politiques de prix intergroupe (adaptation de l'organisation comptable aux besoins fiscaux);

- ✚ sécuriser l'outil informatique avec un contrôle rigoureux du système d'information fiscal tout en prônant une infrastructure facilitant la propagation des connaissances fiscales au sein même de l'organisation. L'outil informatique doit ainsi être en mesure de capter les évolutions et suivre les méthodes fiscales retenues.

#### **2.1.4. Evaluation du système d'information fiscal**

La performance du système de gestion fiscale est conditionnée par l'existence dans l'entité d'un système d'information lié à celle-ci.

Davis et Olson (1985 : 169) définissent un système d'information comme « un ensemble d'éléments (humains, matériels, logiciels) permettant de créer, de traiter et de communiquer des informations, il assiste des hommes, au sein d'une organisation, dans des fonctions d'exécution, de gestion et de prise de décision. Il regroupe par conséquent des dispositifs techniques et organisationnels permettant de saisir, de conserver, de traiter et de transmettre des informations.

Pour Chadeaux & Rossignol (2006 : 35), le système d'information fiscal constitue une composante du système d'information global de l'entreprise avec lequel il se doit de communiquer, tout comme la politique fiscale est une composante de la politique générale de l'entreprise qu'elle alimente et influence. Il renferme à la fois un système de veille fiscale, un système d'alerte préventif ainsi qu'un système de *tax reporting* susceptible de mettre en exergue les éventuelles défaillances.

#### **2.2. Phase de conduite des travaux de la mission**

L'auditeur, après avoir procédé à la prise de connaissance générale de l'entreprise, à l'évaluation du contrôle interne et du système d'information fiscal, est en mesure de délimiter le champ d'intervention de la mission. Il décide, avec l'accord du client, des impôts et taxes qui feront l'objet d'un traitement fiscal. Pour ces impôts, il vérifiera les règles de régularité et d'efficacité fiscale.

### 2.2.1. Contrôle de la régularité fiscale

L'objectif du contrôle de conformité est la vérification de l'adéquation entre les procédures fiscales de l'entreprise et la loi fiscale. Il s'agit de vérifier le respect des conditions de forme, de délai et la cohérence fiscale des informations présentées à l'Administration fiscale. Le contrôle de la régularité fiscale peut s'effectuer à l'aide d'un questionnaire et de l'observation et analyse des déclarations fiscales de l'entité. Le questionnaire a pour objet de servir de guide fiscal à l'auditeur.

L'analyse des déclarations a pour objectif de repérer les erreurs ou irrégularités qui ne peuvent être détectés à l'occasion du contrôle par questionnaire. Ils sont axés essentiellement sur le respect des obligations de forme imposées par le Code Général des Impôts. L'auditeur a donc intérêt à examiner la façon dont l'entreprise s'acquitte des différentes déclarations requises. Le non respect des obligations déclaratives entraîne des sanctions. Pour cela, l'auditeur doit examiner l'agenda fiscal de l'entreprise. Il s'agit de s'assurer selon Béchir (2008 : 172) que:

- ✚ l'entreprise souscrit effectivement les déclarations requises en utilisant les supports appropriés ;
- ✚ les déclarations ont été déposées dans les délais prescrits.

L'auditeur doit s'assurer de la concordance des contenus des diverses déclarations souscrites avec les informations comptables car elles constituent le premier élément sur lequel s'appuie les inspecteurs de l'Administration fiscale pour opérer des redressements ou programmer un contrôle fiscal.

#### 2.2.1.1. Contrôle du respect des règles relatives à la forme

Selon Pinard-Fabro (2008 : 41), l'auditeur doit dans un premier temps s'assurer que les liasses fiscales apparaissent comme correctes en la forme. En effet, dans de nombreux cas, les redressements sont opérés en raison du non respect des règles de forme sans qu'il y ait insuffisance en matière d'assiette.

L'auditeur doit nécessairement procéder à l'examen des risques liés à la forme compte tenu de l'importance que revêtent ces questions dans le domaine fiscal. Aussi l'auditeur va-t-il par

exemple s'assurer que l'entreprise souscrit effectivement les différentes déclarations requises et qu'elle utilise pour cela les imprimés et relevés adéquats. Sur les déclarations elles-mêmes, l'auditeur doit naturellement vérifier qu'elles sont convenablement remplies et ne présentent pas d'incohérences arithmétiques.

De même, il est nécessaire de rechercher les concordances avec des informations comptables et de façon plus générale, d'étudier si l'entreprise est en mesure de justifier à posteriori les sommes ou indications portées sur les déclarations déposées.

Pour cela, l'auditeur peut rechercher si l'entreprise utilise des tableaux de passage ou tableaux de concordance entre les différents livres ou documents comptables et les déclarations fiscales et, dans l'affirmative, contrôler la pertinence de ces documents.

L'auditeur peut de plus s'interroger sur l'existence et le cas échéant la fréquence des déclarations rectificatives adressées à l'administration. En effet, même si celles-ci sont supposées amoindrir le risque fiscal en corrigeant des erreurs précédemment commises, elles peuvent l'alimenter en donnant aux services fiscaux un sentiment d'approximation et d'incertitude dans le traitement des questions d'ordre fiscales à l'intérieur de l'entreprise.

L'auditeur doit enfin constater que les différents documents sont adressés aux services fiscaux compétents et ce, naturellement, dans les délais prescrits.

Suite à l'évaluation du contrôle interne et du système d'information fiscal qui déterminent si les mécanismes de contrôle sont effectivement efficaces et appliqués d'une manière correcte, l'auditeur prévoit des tests de contrôles restreints compte tenu du fait que le risque lié au contrôle est faible.

#### **2.2.1.2. Le contrôle des règles relatives aux délais**

Selon Fabro (2008 ; 41), pour s'assurer de l'envoi des documents dans le délai, l'auditeur doit pouvoir consulter les bordereaux de recommandé avec accusé de réception ou les impressions des récépissés de télé-déclaration en cas de transmission par courrier électronique des déclarations.

Les contrôles qui portent sur les délais occupent une place importante dans les travaux de l'auditeur dans la mesure où les pénalités dues pour défaut ou retard dans la production des déclarations et dans le paiement des impôts peuvent être financièrement lourdes.

L'outil le plus approprié pour l'entreprise est l'établissement d'un échéancier fiscal, document sur lequel l'entreprise consigne l'ensemble de ses obligations en matière fiscale, qu'il s'agisse des dates de dépôt des déclarations ou des dates de paiement des différents impôts et taxes. Le travail de l'auditeur est ici de vérifier en premier lieu l'existence de cet échéancier fiscal, puis sa qualité et enfin son utilisation effective par l'entreprise. L'auditeur peut ainsi s'assurer que cet échéancier est à la fois complet, actualisé et qu'il fait l'objet d'une diffusion auprès de l'ensemble des personnes concernées.

Corrélativement, l'auditeur peut s'assurer de l'absence de pénalités de retard dans la comptabilité pour dépôt tardif des déclarations, et dans l'hypothèse contraire, s'en faire expliquer l'origine (mauvaise coordination entre services, négligences, difficultés à émettre les déclarations dans le temps).

### **2.2.2. Contrôle de l'efficacité fiscale**

Le contrôle de l'efficacité est la vérification de l'application des bonnes pratiques en matière de fiscalité applicable à l'entreprise. Pour Chadefaux (1986, 253), c'est en fait à une radiologie du potentiel, des moyens de l'efficacité fiscale, que doit se livrer l'auditeur.

Ainsi, pour capter l'information fiscale spécifique à l'efficacité, l'auditeur doit collecter des informations sur l'existence ou l'absence du service fiscal, sur les différentes personnes chargées des problèmes fiscaux à l'intérieur comme à l'extérieur ou encore sur la documentation utilisée. Dans ce cadre, l'auditeur doit s'interroger sur le niveau de compétence des responsables des questions fiscales dans les différentes disciplines de gestion. L'auditeur fiscal évalue à travers les outils traditionnels de l'audit, l'existence ou l'absence de définition des tâches et des objectifs fixés au service fiscal ou à défaut aux personnes chargées des questions fiscales.

En matière de contrôle de régularité, l'audit fiscal permet d'apprécier la conformité ou non à la réglementation fiscale des opérations ou décisions examinées. En revanche, pour le contrôle

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

De même, ce second volet de la mission d'audit fiscal doit mettre en exergue les opérations que l'entreprise pourrait ou aurait pu traiter fiscalement de façon plus opportune. L'auditeur devra se baser sur son expérience et son bon sens pour déterminer la meilleure façon de prendre en charge les questions fiscales. Pour Renard (2010:49), Il n'y a plus de référentiel clair et précis; le référentiel devient une abstraction, résultante de l'appréciation de l'auditeur sur ce qu'il considère comme devant être la meilleure des solutions possible la plus efficace, la plus productive, la plus sûre.

L'auditeur effectuera dans un premier temps le contrôle du cadre de l'efficacité fiscale puis dans un second temps le contrôle des choix fiscaux.

### **2.2.3. Contrôle du cadre de l'efficacité fiscale**

Ce contrôle consiste pour l'auditeur à examiner le dispositif fiscal de l'entreprise permettant de concourir à l'efficacité fiscale. La vérification repose essentiellement sur l'examen du tableau de bord fiscal.

Les organisations sensibilisées à l'importance du suivi de leur performance fiscale peuvent se doter d'un véritable tableau de bord fiscal en vue d'une meilleure efficacité, en fonction des besoins et de l'importance de la charge fiscale supportée.

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

#### 2.2.4. Le contrôle des choix tactiques

Après la phase de prise de connaissance générale de l'entreprise, l'auditeur dispose en principe de toutes les informations nécessaires à la réalisation de la mission. Le cas échéant, il peut recourir des informations complémentaires.

En outre, lorsque l'entreprise bénéficie des régimes d'incitation ou de faveur, l'auditeur peut établir la liste exhaustive de tous les avantages y afférant. Il met en lumière les dispositions omises ou ignorées. C'est ainsi que l'apport de l'audit fiscal est de sensibiliser l'entreprise à l'importance de l'écart existant entre l'efficacité fiscale potentielle et l'efficacité fiscale atteinte.

Quant au contrôle des options, Chadeaux (2002: 16) précise que l'auditeur peut reprendre la même approche systématique utilisée lors de l'évaluation des régimes de faveur et dégager en conséquence un rapprochement. Il apprécie le bien fondé des options exercées. Autrement dit, il cherche si elles sont exercées selon des critères pertinents et convenables. De même, il détermine les options négligées et évalue par la suite le manque à gagner.

#### 2.3. Rapport et restitution des travaux

D'après Burner & RAVARD (1995 :23), l'achèvement de la mission d'audit est constaté par la rédaction d'un rapport qui est le résultat et la synthèse des travaux de l'auditeur.

Selon Schich (2007: 123), le rapport d'audit communique aux principaux responsables concernés par l'action, et à la direction pour information, les conclusions de l'audit, concernant la capacité de l'organisation auditée à accomplir sa mission, en mettant l'accent sur le dysfonctionnement pour que soient développées des actions de progrès.

L'organisation du rapport dépend de l'auditeur, mais son contenu comporte essentiellement les éléments suivants :

- ↓ un intitulé,
- ↓ les destinataires,
- ↓ une introduction,
- ↓ l'objet de l'étude,

- ✚ le rappel des responsabilités de l'entité auditée et de l'auditeur,
- ✚ l'étendue des travaux,
- ✚ l'opinion de l'auditeur sur l'objet de l'étude,
- ✚ les recommandations de l'auditeur,
- ✚ la date du rapport et la signature de l'auditeur.

Le rapport que l'auditeur envoie à l'audité est un rapport provisoire. Ce dernier a la possibilité de contester les points révélés par l'auditeur et apporter ses observations. L'auditeur ensuite intègre les observations de l'audité dans le rapport et apporte une réponse claire sur les points qu'il n'a pas intégrés.

Une réunion de restitution est organisée où l'auditeur présente son rapport avec les différents points qu'il a relevé au cours de sa mission.

## CONCLUSION

Ce chapitre résume les phases de la démarche d'audit. Lors d'une mission d'audit, d'autres éléments sont à prendre en compte notamment la lettre de mission, les réunions de coordination etc. Cette démarche se trouve être très normée, ce qui facilite le déroulement des missions d'audit financier contrairement à l'audit fiscal dont la réglementation est quasi inexistante. Dans le cadre de notre mission, nous nous inspirerons de la démarche et des outils de l'audit comptable et financier. Nous nous baserons également sur la réglementation fiscale en vigueur au Sénégal.

## Chapitre 3 : méthodologie de la recherche

Pour mener à bien sa mission, l'auditeur a besoin d'un guide qui lui montre le chemin à prendre et des outils de collecte et d'analyse des informations. Le modèle d'analyse est un croisement entre les différentes phases de la mission et les moyens à utiliser pour atteindre les objectifs fixés.

### 3.1. Modèle d'analyse

Notre modèle d'analyse décrit les différentes phases de la mission que nous allons mener et les moyens mis en œuvre pour atteindre notre objectif. Ce modèle est résumé dans le tableau ci-après :

Tableau 5 : Modèle d'analyse

Phases d'audit	Phase de la prise de connaissance	L'évaluation du contrôle interne	Le diagnostic et a détermination des risques fiscaux
<b>Objectifs</b>	Connaissance de l'entité auditée Familiarisation avec les pratiques de la société	Détecter les domaines de risques potentiels Déterminer l'approche des contrôles à effectuer	Identifier les risques fiscaux Chiffrer les risques fiscaux Gérer les risques fiscaux de la société
<b>Moyens</b>	Entretiens, Visites de l'entreprise	Questionnaire de contrôle interne Entretien avec le personnel	Consultation des déclarations fiscales Consultations des documents internes Consultations des états financiers
<b>Risques</b>	Mauvaise compréhension du business model	Mauvaise évaluation du contrôle interne	Non identification des risques Mauvaise quantification des risques

Source : nous - mêmes

### 3.2. Outils de collecte de données

Il existe plusieurs outils de collectes de données mais tous les outils ne seront pas utilisés dans le cadre de la mission. Comme le dit Renard (2006 ; 319), « tous les outils ne sont pas utilisés

de façon systématiques ». Les outils de collecte de données sont utilisés selon l'environnement de l'entreprise et les circonstances. Dans le cadre de notre mission, nous utiliseront les outils suivants :

### **3.2.1. Observation physique**

Selon LEMANT (1995 : 201), l'observation physique est la constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement d'un processus, d'un bien, d'une transaction, d'une valeur.

L'observation physique est importante dans une mission d'audit fiscal. Cela permet de connaître l'environnement de la société, identifié des domaines de risques etc.

L'autre aspect de l'observation, c'est la consultation et l'analyse des documents de l'entreprise. Il faut vérifier la forme et le fond des documents. C'est dans ce sens que Renard (1995 : 342) dit : « l'observation d'un document n'est pas seulement le lire, c'est aussi regarder la forme. Certains documents sont particulièrement utiles à observer lorsqu'il s'agit de s'assurer que ce qui a été réalisé est bien ce qui était prévu ».

L'analyse documentaire permet une connaissance approfondie de la société, de ses procédures, de son contrôle interne et l'évaluation des risques. Dans le cadre de notre mission, nous avons procédé à une visite des installations d'ICG Sénégal. Nous avons également consulté et analyser les documents suivants :

- les états comptables (balance, grand livre),
- les déclarations de TVA et de revenus des salaires,
- les procédures de la société.

L'analyse des documents d'ICGS nous permet de prendre connaissance de l'activité de la société. Elle nous permet également d'identifier de manière sommaire, les risques fiscaux encourus par ICGS.

### **3.2.2. Questionnaire d'audit fiscal**

L'objectif du questionnaire d'audit fiscal est de recueillir le maximum d'informations sur le traitement fiscal des opérations de l'entreprise pour déterminer les risques fiscaux. Le questionnaire utilisé lors de notre mission est joint en annexe 4 à la page 73.

### 3.3. Le programme de travail

Selon le NEP (Normes d'Exercice Professionnel) 300, « le programme de travail définit la nature et l'étendue des diligences estimées nécessaires à la mise en œuvre du mémorandum d'approche ; il indique le nombre d'heures de travail affectées à l'accomplissement de ces diligences et les honoraires correspondants ». En matière fiscale, il s'agira de dire pour chaque impôt :

- les contrôles et vérifications à effectuer ;
- les heures nécessaires pour les contrôles;

Un exemplaire de programme de travail est joint en annexe 5 à la page 76.

### CONCLUSION

Ce chapitre vise à mettre en exergue à travers un schéma, la démarche adoptée lors du déroulement de la mission. Cette méthodologie propose une démarche basée sur les différentes phases d'audit, les objectifs recherchés pour chaque phase, les moyens pour les atteindre ainsi que les risques liés à notre démarche. Pour une bonne application de cette démarche, il nous paraît important de procéder à la présentation du client afin de mieux cerner son activité et son environnement.

## **Conclusion de la première partie**

Les entreprises sont exposées à des risques fiscaux importants dans le cadre de la gestion normale de leur activité. Pour réduire les risques, il est nécessaire qu'elles maîtrisent les textes qui réglementent leur secteur d'activité.

Dans cette optique, l'audit fiscal est un moyen de diagnostic du risque fiscal qui permet à l'entreprise de prendre connaissance de ses problèmes d'ordre fiscal et de rechercher les solutions idoines.

Dans la première partie du mémoire, nous avons essayé de faire le tour de la réglementation fiscale sénégalaise ainsi que des normes et écrits sur l'audit fiscal. Nous avons aussi défini l'approche que nous allons dérouler au cours de la mission.

ICG - BIBLIOTHEQUE

**DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La première partie de ce document nous a permis dans un premier temps, de nous familiariser avec les outils et la démarche pour mener à bien une mission d'audit. Ensuite nous avons vu les différents impôts et taxes qui s'appliquent à notre société. Pour finir, nous avons défini une méthodologie qui nous permettra de dérouler notre mission dans les meilleures conditions.

Le cadre fiscal et la démarche d'audit étant connus, nous nous attèlerons à mettre en application dans cette seconde partie, l'ensemble des connaissances que nous avons pu acquérir lors de nos recherches.

Nous allons présenter dans un premier chapitre la société dans laquelle à eu lieu la mission, dans un second, le déroulement de la mission. Pour finir, dans un troisième chapitre, nous présenterons nos recommandations.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## Chapitre 4: Présentation d'International Cosmetic Group Sénégal

Spécialisé dans la fabrication et de commercialisation de produits cosmétiques, ICG est présent aussi bien en Afrique, en Amérique du Sud et du Nord et en Europe à travers 103 filiales. Depuis 2005, le groupe s'est installé au Sénégal avec deux structures, ICG Manufacturing (ICGM), chargée de la production de produits cosmétique pour le marché sénégalais et sous régional et ICG Sénégal (ICGS) qui s'occupe de la promotion et la distribution des produits fabriqués par ICG Manufacturing.

### 4.1. Capital

ICG Sénégal fait partie d'un groupe d'entreprises présentes partout dans le monde. Le capital de ICG Sénégal s'élève à 110 millions réparti comme suit :

Actionnaires	Part du Capital
ICG France	52%
ICGM	35%
Autres	13%

Source : ICG groupe (2012 : 1)

### 4.2. Organisation du Groupe

ICG est présent un peu partout dans le monde. Son organisation est composée de centres opérationnels appuyés par des directions fonctionnelles. L'ensemble est supervisé par un Comité Exécutif qui est garant de la stratégie du groupe.

#### 4.2.1. Le comité exécutif

Le comité exécutif est en charge de la définition de la stratégie du groupe ainsi que son exécution. Plus précisément :

- il définit les objectifs du groupe,
- il valide tout dossier impliquant un engagement financier significatif ou ayant une dimension stratégique forte,
- il développe les synergies internes pour faciliter la réalisation des objectifs opérationnels.

Le comité exécutif est composé de tous les directeurs des entités fonctionnelles. Il est dirigé par un président du directoire.

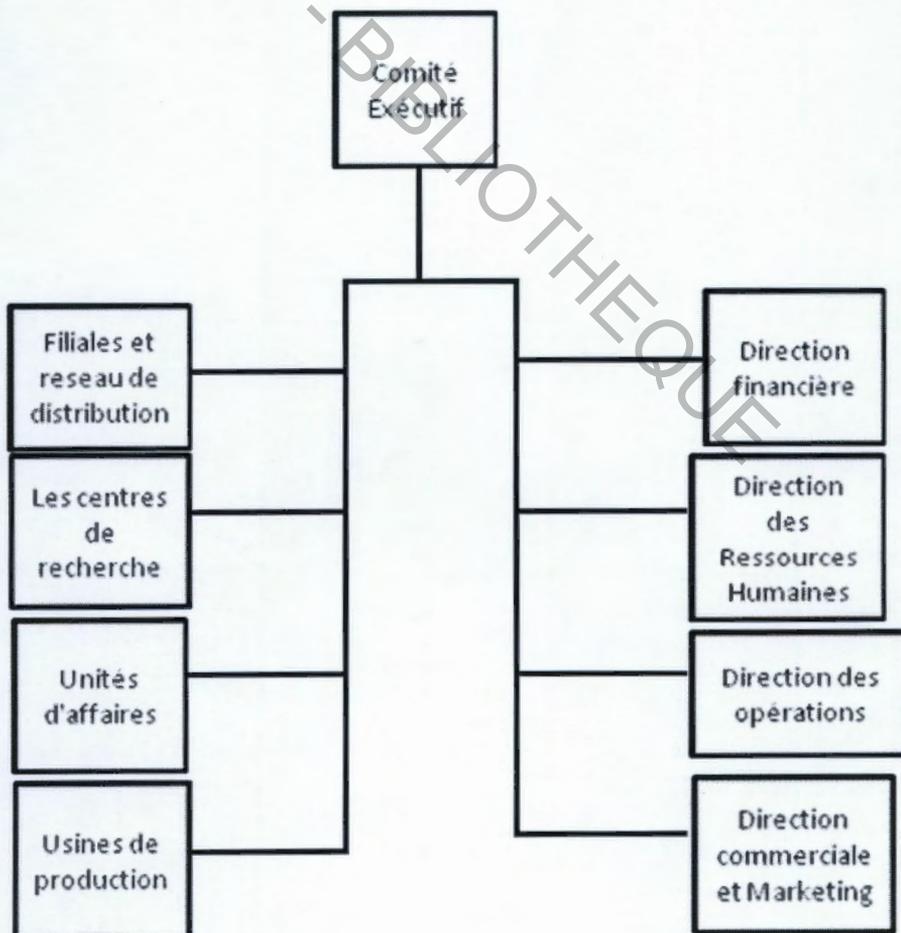
#### 4.2.2. Les entités fonctionnelles

Les directions fonctionnelles viennent en appui aux directions opérationnelles. Elles ont pour objectif d'impulser les politiques communes du groupe.

#### 4.2.3. Les entités opérationnelles

Les entités opérationnelles sont chargées de mettre en application la stratégie et les objectifs du groupe. Nous vous présentons ci-dessous, l'organigramme du groupe.

Figure 3 : Organigramme du groupe ICG



Source : Nous même inspiré de ICG groupe (2012 : 18)

#### 4.2.4. Organisation d'ICG Sénégal

ICG Sénégal est une entité opérationnelle du groupe qui s'occupe de la commercialisation des produits fabriqués par les usines dans la sous région. ICG fonctionne au Sénégal avec une structure classique. A la base se trouvent les unités suivantes :

- finance,
- ressource humaines,
- vente,
- tax & low.

Ces unités sont coiffées par un manager général et son adjoint. Ces derniers représentent la direction générale.

#### 4.3. Effectif

Au Sénégal, ICG, à travers ses deux structures, emploie plus de 300 personnes en temps plein et une centaine de personnel temporaire chaque année. Ce personnel hautement qualifié, intervient à tous les niveaux de la production et de la promotion des produits fabriqués.

La société mère emploie plus de 60 000 personnes répartis dans 80 pays à travers le monde. ICG est engagé dans le développement des compétences et l'expertise de tous les employés pour soutenir la croissance du Groupe. Dans ce cadre, il a instauré :

- cinq centres de développement de compétences à travers le monde ;
- une autre de formation nouvelle générique en ligne ;
- un grand choix de programmes de formation en entreprise conçus sur-mesure.

ICG a également développé une stratégie globale de recrutement basée sur les points suivants :

- Des initiatives stratégiques novatrices (plateforme révolutionnaire en ligne, compétition marketing mêlant business et créativité) ;
- Stratégie de recrutement continu de jeunes diplômés talentueux ;
- Un programme dynamique de pépinière visant particulièrement les pays à croissance accélérée ;

- un engagement en faveur de la diversité (113 nationalités) ;
- un engagement pour la promotion des femmes aux plus hautes responsabilités de l'entreprise. 60% des cadres et 40% des membres des comités de direction sont des femmes.

#### **4.4. Stratégie du groupe**

La stratégie du groupe partout dans le monde, est basée sur les axes suivants :

- accroître l'innovation en recherche et développement,
- saisir les opportunités de croissance externe,
- adapter les structures du Groupe aux enjeux à venir,
- Rechercher des solutions.

#### **4.5. Produits et chiffres du Groupe ICG pour l'année 2011**

ICG est une entreprise qui a plus de 100 ans d'expérience en cosmétique à son actif. Le groupe est présent dans 5 métiers phares : Soins des cheveux, Coloration, Soins de la Peau, Maquillage, Parfum à travers 27 marques internationales. Ses produits qui sont distribués dans 130 pays. ICG a réalisé un chiffre d'affaires consolidé de 17 milliards d'euros en 2011. Le groupe a déposé 40 brevets en 2011.

### **CONCLUSION**

Ce chapitre décrit la société dans laquelle nous avons effectué la mission. La présentation de l'entité concernée nous permet d'effectuer une première prise de connaissance dans le cadre de notre mission. Nous essayerons de mettre en œuvre les techniques d'audit pour une meilleure compréhension du fonctionnement de l'entité auditée, de ses méthodes de travail et de son plan d'affaire.

## Chapitre 5 : Mise en œuvre de la mission d'audit

Après avoir décrit la démarche à suivre pour la réalisation de la mission, nous allons précéder à sa mise en œuvre. Cette démarche qui sera basée sur les risques aura pour but de :

- identifier le risque fiscal,
- mesurer le risque fiscal,
- proposer des possibilités de régularisation,
- formuler des recommandations.

La mise en œuvre de la démarche d'audit fiscal dans le cadre de notre mission, consistera d'une part à procéder à la prise de connaissance générale de l'entreprise et à l'examen de son système de contrôle interne et d'autre part, à effectuer un audit de conformité et un audit d'opportunités.

### 5.1. prise de connaissance générale de la société

Dans le cadre de notre mission, nous avons procédé en premier lieu à la prise de connaissance générale d'ICGS. Cette première étape est considérée comme nécessaire et commune à toutes les missions d'audit. Elle se fait de la manière suivante :

#### 5.1.1. Compréhension du secteur d'activité

Pour mieux comprendre l'environnement de l'entreprise, nous avons procédé à une visite des lieux. Cette visite nous a permis de mieux comprendre le secteur dans le lequel évolue l'entreprise et de détecter les risques spécifiques liés à son activité.

##### 5.1.1.1. Compréhension et appréciation de l'environnement juridique et fiscal

Pour une compréhension de l'environnement juridique et fiscal de l'entreprise, nous avons procédé à l'examen des documents suivants :

- les statuts,
- la liasse fiscale de l'année concernée,

- les états financiers,
- les conventions et protocoles signés avec l'Etat du Sénégal,
- les rapports du Commissaire Aux Comptes ainsi que les rapports de gestion de l'entreprise,
- les demandes de renseignements et notifications de redressement.

L'examen de ces documents nous a permis une meilleure connaissance du cadre légal et réglementaire de la société.

#### **5.1.1.2. Cadre fiscal de l'entreprise**

Pour comprendre le cadre fiscal de l'entreprise, il faut d'abord déterminer son régime fiscal.

##### **↳ définition du régime fiscal de l'entreprise**

Après examen de l'environnement de l'entreprise ainsi que de son dossier fiscal, nous avons compris que tous les impôts applicables à une société anonyme sont applicables à notre entreprise. ICGS est donc soumis au régime de droit commun.

##### **↳ Opérations spécifiques**

ICGS étant chargée de la promotion et de la distribution des produits de la société mère dans toute la sous région, nous avons ainsi déduit qu'elle fera recours à des prestataires étrangers. C'est pourquoi, nous avons attiré l'attention du personnel en charge de la fiscalité, sur le traitement fiscal adéquat des rémunérations versées aux prestataires établis à l'étranger. Nous les avons également sensibilisé sur le statut des moyens promotionnel au regard de la fiscalité.

#### **5.2. Examen du système de contrôle interne et du système d'information**

Nous avons procédé à l'évaluation du contrôle interne et du système d'information en examinant les points suivants :

### 5.2.1. La fonction fiscale

Après examen, nous avons constaté qu'ICGS ne possède pas un service ou un département fiscal. Toutes les questions fiscales sont assurées par la direction comptable et financière. Cette fonction n'a pas été confiée à une personne spécifique mais est assurée par l'ensemble du personnel de cette direction sous la supervision du directeur comptable et financier. Par ailleurs nous avons noté qu'aucun membre de l'équipe n'a bénéficié d'une formation en fiscalité.

### 5.2.2. Procédures fiscales

Toutes les opérations commerciales, ou financières effectuées par ICGS peuvent avoir un impact fiscal important. Il est, pour ce fait, important que toutes les procédures de cette dernière intègrent les impératifs fiscaux. Nous avons donc procédé à l'évaluation des procédures de l'entreprise afin de déterminer si celles-ci tiennent compte des aspects fiscaux des opérations.

L'examen des procédures d'ICGS révèle les constats ci-après :

- il n'existe pas de procédures fiscales spécifiques permettant de prendre en charge la question fiscale,
- les procédures de l'entreprise ne tiennent pas compte des implications fiscales liées à leurs opérations.
- il n'existe pas de procédures formalisées de préparation et de dépôt des déclarations fiscales.

### 5.2.3. Adaptation de l'organisation comptable aux besoins fiscaux

La société peut être exposée à des risques fiscaux lorsque l'organisation comptable ne prend pas en compte les besoins fiscaux. Ainsi, nous avons décelé des insuffisances liées à ce point. Par exemple, des charges normalement déductibles fiscalement se trouvent enregistrées dans des comptes de charges non déductibles. Lors d'un contrôle des services de l'administration fiscale, des impôts peuvent être réclamés sur ces sommes du fait qu'elles ont été enregistrées dans des comptes inadaptés.

#### **5.2.4. Documentation et archivage**

Il est important pour ICGS d'établir des procédures claires de classement et d'archivage de tous ces documents pour qu'en cas de contrôle ou dans le cadre d'une mission d'audit, elle puisse retrouver tous les documents justificatifs de ses opérations. Sur ce point, la société dispose d'une politique adéquate. Les documents sont disponibles et accessibles.

Les travaux effectués dans le cadre de la mission, conformément à la demande du client, seront limités à la TVA et aux traitements et salaires.

#### **5.3. Détermination du risque fiscal relative à la TVA**

ICGS a conclu un contrat de prestation de services avec ICGM établi au Sénégal et la société mère ICGF. En application de ce contrat, ICGS est en charge de la promotion ainsi que la distribution des produits d'ICGM et de la maison mère établit en France. En application de ce contrat, ICGS les refacture en appliquant une marge de 5% sur le montant total des charges supportées.

Ce plan d'affaires a des répercussions sur le plan fiscal qu'il convient de prendre en compte.

Il arrive qu'entre les deux entités, des annulations de charges interviennent ou qu'ICGS procède à des reprises de provisions. Il se trouve que la charge annulée dans la société audité se trouve toujours taxée à la TVA dans l'autre entité. Ces opérations devraient entrainer une régularisation de la TVA conformément aux dispositions de l'article 306 du CGI.

##### **5.3.1. Revue du chiffre d'affaires déclaré**

Dans le cadre de la mission, nous avons procédé à un contrôle de cohérence et de vraisemblance du chiffre d'affaires déclaré par ICGS.

Ces contrôles portent sur d'une part le rapprochement entre les données comptables et les déclarations de TVA et d'autre part, nous avons analysé le chiffre d'affaires annuel sur la base des critères contractuels.

### 5.3.1.1. Rapprochement entre le chiffre d'affaires total déclaré et le chiffre d'affaires comptabilisé

**Tableau 6 : rapprochement CA déclaré et Ca comptabilisé**

<b>Libellé</b>	<b>Montant</b>
services rendus aux entreprises	1 606 893 801
services rendus aux affiliés	4 993 336 777
Produits divers	87 393 485
<b>Total CA comptabilisé</b>	<b>6 687 624 063</b>
<b>CA déclaré</b>	<b>6 697 907 326</b>
<b>Ecart</b>	<b>10 283 263</b>

Source : Rapport audit fiscal d'ICG Sénégal (2012 : 18)

Le rapprochement que nous avons effectué fait ressortir un écart de 10 283 263 FCFA en faveur du chiffre d'affaires déclaré. Faute de justifier cet écart, l'administration fiscale pourrait réclamer à ICGS un complément d'impôt sur les sociétés et d'IRVM.

### 5.3.1.2. Produits exclus du rapprochement

Le rapprochement que nous avons effectué n'intègre pas les rubriques ci-après :

**Tableau 7 : Produits exclus du rapprochement**

<b>Libellé</b>	<b>Montant</b>
Autres produits	275 990 341
Reprises sur provisions	98 589 529
Produits HAO	301 069 466
<b>Total CA exclu</b>	<b>675 649 336</b>

Source : Rapport audit fiscal d'ICG Sénégal (2012 : 19)

Les autres produits sont constitués pour l'essentiel de la neutralisation de la TVA non déductible suite à la régularisation portant sur le prorata de déduction.

En ce qui concerne les reprises sur provision, il s'agit de la provision pour retraite et congés.

Les produits HAO concernent la facturation à PM services du montant de la retenue BNC résultant du redressement fiscal.

Nous n'avons pas tenu compte également des transferts de charge et les cessions d'immobilisation.

**5.3.1.3. Rapprochement entre le chiffre d'affaires total comptabilisé et le chiffre d'affaires résultant des contrats signés par ICG SÉNÉGAL**

Pour rappel, ICG Sénégal a conclu un contrat de prestation de services avec ICG MANUFACTURING (ICGM) établi au Sénégal et ICG France (ICGF), la société mère ayant son siège social en France. En application de ce contrat, ICG Sénégal est en charge de la promotion ainsi que la distribution des produits d'ICGM et d'ICG France.

Nous comprenons que le chiffre d'affaires d'ICG Sénégal est exclusivement constitué des rémunérations perçues d'ICG Manufacturing et d'ICG France en contrepartie de ses prestations. ICG Sénégal les refacture en appliquant une marge de 5% sur le montant total des charges supportées. Sur la base de ces critères de facturation, le chiffre d'affaires total des ICG Sénégal devrait être égal à l'intégralité des charges de 2011 majoré de la marge de 5%.

Nous avons reconstitués le chiffre d'affaires réalisé à partir des charges qui figurent dans les états financiers. Le rapprochement entre le chiffre d'affaires total déclaré et le chiffre d'affaires total réalisé déterminé conformément aux critères de facturation prévus rappelé ci-dessus, révèle un écart de 416 959 962 FCFA déterminé comme suit:

**Tableau 8 : Rapprochement entre CA déclaré et CA reconstitué**

<b>Montant total des charges</b>	<b>6 776 064 084</b>
Marge appliquée (5%)	338 803 204
<b>Total Ca réalisé</b>	<b>7 114 867 288</b>
<b>Total CA déclaré</b>	<b>6 697 907 326</b>
<b>Ecart</b>	<b>416 959 962</b>

Source : Rapport audit fiscal d'ICG Sénégal (2012 : 19)

Faute pour ICG Sénégal de justifier cet écart, l'administration fiscale serait fondée à redresser la société pour minoration de chiffre d'affaires.

Le risque associé peut se chiffrer comme suit :

**Tableau 9 : Risque relatif à la minoration du Chiffre d'affaires**

Nature de l'impôt	Chiffre d'affaires élué	Droits simples	Pénalités	Total
Impôt sur les sociétés	416 959 962	104 239 991	26 059 998	130 299 988
Taxe sur la valeur ajoutée	416 959 962	75 052 793	37 526 397	112 579 190
<b>Total risque</b>		179 292 784	63 586 394	242 879 178

Source : Rapport audit fiscal d'ICG Sénégal (2012 : 20)

### 5.3.2. Revue de la TVA collectée et reversée

Nous avons procédé au contrôle de la TVA collectée par ICGS lors de ses opérations de ventes ainsi que les déductions opérées. En effet, compte tenu de la complexité de son activité, la société détermine la TVA d'une manière particulière. Ce contrôle nous permet de nous assurer qu'ICGS reverse à l'Administration fiscale, la totalité de la TVA due.

#### 5.3.2.1. Modalités de détermination de la TVA collectée

ICGS effectue des prestations de services au profit exclusif d'ICGM et ICGF. Le chiffre d'affaires d'ICGS comme rappelé ci-dessus est constitué de la facturation de l'intégralité des charges aux deux entités, majorée d'une marge de 5%. La ventilation de ces charges entre les deux entités se fait à partir du volume des ventes de l'exercice N-1 qui fait l'objet d'une régularisation en fin d'année.

Jusqu'au 31/12/2009, le chiffre d'affaires de la société était ventilé entre une quote-part facturée à ICGM intégralement soumise à la TVA et une autre partie relevant de la couverture par la société pour le compte de ICGF de pays établis à l'étrangers qui ne relèvent pas du périmètre de ICGM. En application de ce critère, la répartition du chiffre d'affaires global de 2009 se décompose comme suit :

- 68% réalisé avec ICGM réalisé au Sénégal soumis à la TVA ;
- 32% réalisé avec ICGF réalisé à l'étranger, hors du champ de la TVA sénégalaise.

Depuis 2010, ICGM produit pour l'intégralité de la zone sous périmètre d'ICGS. Par conséquent, le prorata de déduction représente 100%.

### 5.3.2.2. Régularisation du prorata

Le changement de couverture géographique devrait susciter une double régularisation.

Au regard de la TVA déductible, dès lors que le chiffre d'affaires de ICGS est intégralement taxable et taxé à la TVA. La TVA supportée déductible doit faire l'objet d'une régularisation en fin d'année.

ICGS a procédé aux régularisations des déductions nécessaires en récupérant d'une part, l'intégralité de la TVA supportée et d'autre part en neutralisant l'impact de la TVA initialement passée en compte de résultat.

Toutefois, cette régularisation signifie de fait que le chiffre d'affaires déclaré et exonéré n'est pas justifié.

Par conséquent, la société s'expose à des risques certains relatifs au défaut de reversement de la TVA sur le chiffre d'affaires supposé réaliser avec ICGF.

Le risque fiscal lié à ce défaut de régularisation se chiffre à 415 301 454 FCFA déterminé comme suit :

**Tableau 10 : Risques fiscaux liés à la TVA**

Libellé	Montant
CA comptabilisé	6 687 624 063
Ca soumis à la TVA	5 149 470 529
Ca non soumis à la TVA	1 538 153 534
Droits simples	276 867 636
Pénalités légales	138 433 818
<b>Total</b>	<b>415 301 454</b>

Source : Rapport audit fiscal d'ICG Sénégal (2012 : 21)

### 5.4. Détermination du risque fiscal relatif aux Traitements et salaires

L'objectif visé à travers la revue des retenues sur salaires au titre de l'année 2011 est de s'assurer que :

- ▀ les dossiers du personnel sont à jour par rapport au nombre de parts attribué à chaque agent,

- ✚ les avantages en nature, les primes et indemnités diverses alloués au personnel sont normalement fiscalisés,
- ✚ les retenues sur salaires sont correctement effectuées,
- ✚ la société est à jour dans le reversement des retenues sur salaires,
- ✚ la société est à jour dans ses cotisations sociales,
- ✚ les obligations déclaratives sont respectées,
- ✚ les écarts sont analysés et justifiés.

Au terme des diligences effectuées dans ce sens, nous vous exposons ci-après nos observations :

#### **5.4.1. Contrôle de la base d'imposition**

Nous avons procédé au contrôle des éléments de rémunération des agents d'ICGS. Ce contrôle s'est effectué sur les points suivants :

##### **5.4.1.1. Les différents éléments de salaire identifiés chez ICG Sénégal**

Sur la base des documents mis à notre disposition et des informations communiquées par les responsables au niveau d'ICG Sénégal, nous avons identifié au titre des éléments de salaires, les rémunérations et avantages ci-après :

- ✚ le salaire proprement dit ;
- ✚ la prime de transport ;
- ✚ le véhicule de fonction ;
- ✚ les voyages congés (billets d'avion famille) ;
- ✚ la prise en charge des cotisations sociales du personnel expatrié ;
- ✚ le logement pour le personnel expatrié ;
- ✚ les accessoires au logement (électricité, eau, téléphone, internet...) ;
- ✚ travaux de maison ;
- ✚ mobiliers de maison ;
- ✚ avantages au profit des conjoints;
- ✚ scolarisation des enfants ;
- ✚ des indemnités de licenciement et de préavis.

#### 5.4.1.2. Le traitement fiscal des différents éléments de salaire identifiés chez ICGS

ICGS octroie des avantages à ses salariés. Le traitement fiscal de tous ces avantages est le suivant :

##### ✚ La prime de transport

La prime de transport est versée aux salariés pour couvrir des frais de transport inhérents à la profession. Elle est considérée comme non imposable dans la limite prévue de 16 500 FCFA par mois. Elle est allouée au travailleur qui habite à trois (3) km au moins de son lieu de travail et qui n'est pas transporté par l'employeur. L'indemnité de transport ne doit pas être allouée au travailleur en congé.

Il ressort des diligences accomplies qu'ICGS alloue une prime de transport à ses salariés à raison de 16 500 FCFA en toute franchise d'impôts. Ce traitement est correct et n'appelle aucune observation de notre part étant entendu que tout dépassement de la franchise fiscalement admise serait imposé entre les mains des bénéficiaires.

##### ✚ Les voyages congés

Sur la base des balances générales et des informations communiquées par les ressources humaines, nous avons compris qu'ICGS paie les frais de déplacement du personnel expatrié et des membres de leur famille à l'occasion de leurs congés. Cette prise en charge est conforme à la réglementation sociale applicable et ne constitue pas un supplément de rémunération au plan fiscal.

##### ✚ Le véhicule de fonction

La mise à la disposition au membre du personnel de véhicule est considérée sur le plan fiscal, comme un avantage en nature, et par suite, un élément de la rémunération à réintégrer dans la base imposable suivant l'évaluation forfaitaire prévue par le barème. La taxation au titre des avantages en nature dans le bulletin des salariés bénéficiaires se présente comme suit :

- véhicule de fonction d'une puissance fiscale inférieure ou égale à 11 CV : 20 000 FCFA ;
- véhicule de fonction d'une puissance fiscale supérieure à 12 CV : 60 000 FCFA.

Il ressort des informations recueillies en interne qu'ICGS affecte à certains salariés des véhicules de fonction.

✚ **La prise en charge du logement du personnel recruté à l' étranger**

Nous comprenons que la société prend en charge les frais d'hébergement du personnel expatrié au cours de leurs premiers mois de présence au Sénégal dans l'attente de leur installation. Nous comprenons qu'ICGS ne traite pas cette prise en charge comme un élément de la rémunération du personnel en cause.

L'administration fiscale a tendance à considérer que dès lors que les factures afférentes à cette dépense sont directement adressées à la société qui procède à leur règlement, il s'agit d'un avantage en nature imposable entre les mains des salariés bénéficiaires. Sur cette base, nous estimons que l'administration fiscale pourrait remettre en cause le traitement fiscal de la prise en charge des frais de logement du personnel expatrié.

✚ **L'indemnité de stage**

Nous comprenons que ICGS verse des indemnités à des stagiaires en dehors du cadre de la composante « programme de stage et d'apprentissage » définie par la convention Etat-Employeurs privés pour la promotion de l'emploi des jeunes du 25 avril 2000, sans aucune fiscalité. Or, l'exonération des indemnités et allocations versées aux stagiaires et apprentis de tous impôts et taxes exigibles, aussi bien pour les employés stagiaires que leur employeur, ne concerne que celles versées dans le cadre de la convention susvisée.

Par conséquent, toute indemnité versée en dehors de la convention Etat-Employeurs doit être soumise aux retenues sur salaire et à la CFCE.

✚ **Les accessoires du logement**

Dans le système appliqué dans le passé, les abonnements relatifs aux accessoires de logement (eau, électricité, gardiennage...) étaient au nom d'ICGS. Par conséquent, les employés bénéficiaires étaient imposés au titre des avantages en nature sur une base forfaitaire. Dans le système actuel d'octroi d'une indemnité de logement, la société continue de prendre en charge les dépenses accessoires au logement sans pour autant les fiscaliser entre les mains des bénéficiaires en intégralité.

Or, en l'absence de prise en charge au nom de l'entreprise du logement, les dépenses accessoires au logement devraient être fiscalisées pour le montant total. Dans ce cas précis, il s'agit des dépenses relatives à la domesticité, l'eau, l'électricité et le téléphone.

✚ **Avantages relatifs à la scolarisation**

La prise en charge par l'entreprise des dépenses de scolarité des membres de la famille de l'employé s'analyse comme un supplément de rémunération fiscalement imposable.

✚ **indemnités versées aux salariés recrutés depuis l'étranger**

Lorsqu'un salarié est recruté depuis l'étranger, la doctrine administrative admet par tolérance l'octroi d'un billet d'avion en franchise d'impôt pour lui permettre de quitter son domicile habituel jusqu'au Sénégal, ICGS octroie diverses indemnités en argent aux salariés recrutés depuis l'étranger ou affectés à l'étranger.

En sus de ces principales rubriques, d'autres avantages et indemnités sont versés par ICGS notamment, les remboursements de frais au personnel au titre des dépenses versées aux chauffeurs et diverses autres réparations de maison. Ces avantages doivent également faire l'objet d'une imposition entre les mains des bénéficiaires.

**5.4.1.3. Justification de la situation matrimoniale**

Nous avons procédé à un examen de la situation familiale du personnel d'ICGS sur la base d'un échantillon, au vu de leur dossier physique, et avons reconsidéré les nombres de parts attribués. En effet, en cas de contrôle fiscal, l'Administration fiscale se basera sur les dossiers physiques du personnel pour asseoir ses bases de calcul de l'impôt sur le revenu. Ainsi, à défaut de justificatifs probants (certificat de mariage, extrait de naissance des enfants, certificat de scolarité des enfants majeures de moins de 25 ans poursuivant leurs études etc.), une seule part sera retenue.

Nous avons examiné par sondage quelques dossiers individuels du personnel. Ce sondage, qui a porté sur 20 salariés, nous a permis de comparer le nombre de parts attribué par ICGS et le nombre de parts justifié.

Nous avons récapitulé dans le tableau ci-dessous les résultats des contrôles effectués :

**Tableau 11 : Justification de la situation matrimoniale**

Situation matrimoniale	Nombre de parts attribuées	Nombre de parts justifiées	Nombre de parts TRIMF	Observations
Matricule 48, Marié, 4 enfants	4,5	4	3	Attestation de non imposition épouse à produire
Matricule 6, marié, 2 enfants	3	2,5	2	
Matricule 44, marié, 6 enfants	5	4	3	Produire les certificats de scolarité les 2 enfants majeures encore aux études
Matricule 13, marié, 4 enfants	3,5	3	1	Certificat de mariage à fournir
Matricule 9, marié, 3 enfants	3	2,5	1	Produire 1 extrait de naissance d'un enfant
Matricule 102, marié, 2 enfants	3	3	2	(2 parts de TRIMF), la conjointe ne travail pas mais le salarié ne bénéficie pas de la ½ part supplémentaire
Matricule 143, marié, 2 enfants	2,5	2,5	2	Peut bénéficier de 1/2 part supplémentaire sous réserve de la production de l'attestation de non imposition de la conjointe
Matricule 142, marié, 2 enfants	2,5	2,5	1	Rien à relever
Matricule 129, marié, 3 enfants	3,5	3,5	2	Rien à relever
Matricule 105, marié, 1 enfant	2	2	1	Rien à relever
matricule 50, célibataire, 1 enfant	1,5	1,5	1	Rien à relever
Matricule 159, marié, 2 enfants	3	2	2	Produire extrait de naissance d'un enfant ainsi que l'attestation de non imposition de la conjointe
Matricule 157, marié, 3 enfants	3,5	3	2	Attestation de non imposition de la conjointe non fournie (retraité)
Matricule 4, marié, 3 enfants	3,5	2,5	2	Produire l'attestation de non imposition de la conjointe ainsi que le certificat de scolarité de l'enfant majeur
Matricule 151, marié, 4 enfants	4	4	2	Départ
Matricule 47, marié, 1 enfant	2	2	1	Départ
Matricule 153, marié, 2 enfants	3	3	2	Départ
Matricule 160, célibataire, 2 enfants	2	2	1	Départ
Matricule 112, marié, 2 enfants	3	2,5	2	Attestation de non imposition de la conjointe à fournir
Matricule 21, marié, 3 enfants	3,5	3	2	Attestation de non imposition de la conjointe à fournir (parti en mars)

Source : Rapport audit fiscal d'ICG Sénégal (2012 : 37)

La situation est globalement satisfaisante même si nous avons relevé quelques écarts qui s'expliquent par l'absence de justificatifs qu'il est possible de régulariser. Nous avons

constaté une bonne tenue des dossiers individuels du personnel, notamment par rapport à la disponibilité des justificatifs du nombre de parts.

#### **5.4.2. Evaluation des risques relatifs aux avantages en nature**

Sur ce point particulier, la société alloue divers avantages au personnel sans en tirer les conséquences fiscales. Sur l'exercice clos au 31/12/2011, nous avons recensé les opérations pouvant susciter des réclamations de la part de l'administration fiscale. Le montant total des avantages et indemnités pouvant-être considérés comme imposables entre les mains des salariés s'élève à plus de 400 millions de FCFA, soit un risque fiscal de plus de 200 millions, compte non tenu des mobiliers de maison.

Il convient de noter que ce risque fiscal aurait pu être considérablement amoindri si le traitement fiscal des avantages en nature, prenait en compte les possibilités d'optimisation fiscale offertes par la réglementation. Ci-après, nous présentons, les principales rubriques constitutives de ces risques fiscaux :

##### **5.4.2.1. Logement et frais accessoires au logement**

Au cours de l'exercice 2011, la société a changé le système qu'elle appliquait pour le logement du personnel bénéficiaire. A l'exception de quelques salariés dont le bail est directement pris en charge par la société, ICGS alloue aujourd'hui directement une indemnité de logement qui est taxée intégralement entre les mains des bénéficiaires. Cette situation suscite deux principales conséquences :

D'une part, l'impôt sur le revenu des salariés, les charges sociales et patronales ont considérablement augmenté. D'autre part, les éléments accessoires au logement, ne sont pas fiscalisés, engendrant des risques fiscaux sur ce point :

##### **↳ L'augmentation de la masse salariale et de l'impôt sur le revenu**

Sur l'exercice 2011, le montant des dépenses de domiciles des employés représente un brut de 191 465 372 FCFA, déterminé comme suit :

**Tableau 12 : Augmentation de la masse salariale**

Nom et Prénoms	Montant
DOMICILE 1	925 656
DOMICILE 2	25 593 618
DOMICILE 3	1 673 410
DOMICILE 4	10 252 045
DOMICILE 5	17 279 794
DOMICILE 6	19 603 452
DOMICILE 7	23 424 380
DOMICILE 8	4 200 739
DOMICILE 9	22 403 944
DOMICILE 10	23 864 934
DOMICILE 11	23 337 433
DOMICILE 12	10 504 488
DOMICILE 13	8 401 479
<b>Total</b>	<b>191 465 372</b>

Source : Rapport audit fiscal d'ICG Sénégal (2012 : 39)

L'impact sur 2011, représente plus de 90 millions de supplément d'impôt sur le revenu payé par la société compte non tenu de la CFCE. Si le système avait été maintenu, le montant de l'impôt sur le revenu dû au titre du logement serait de 10 000 000 FCFA, soit une économie de plus de 80 millions de FCFA. Ce traitement fiscal suscite par ailleurs des risques fiscaux ci-après :

#### ❖ Risques fiscaux liés au défaut d'imposition des accessoires du logement

Dans le système jusqu'ici appliqué, les abonnements relatifs aux accessoires de logement (eau, électricité, gardiennage...) étaient au nom d'ICGS. Par conséquent, les employés bénéficiaires étaient imposés au titre des avantages en nature sur une base forfaitaire symbolique. Dans le système actuel d'octroi d'une indemnité de logement, la société continue à prendre en charge les dépenses accessoires au logement sans pour autant les fiscaliser entre les mains des bénéficiaires en intégralité.

Or, en l'absence de prise en charge au nom de l'entreprise du logement, les dépenses accessoires au logement devraient être fiscalisées pour le montant total. Dans votre cas précis, il s'agit des dépenses relatives à la domesticité, l'eau, l'électricité et le téléphone dont le

montant global sur 20011, représente un net de plus de 39 millions, soit un risque fiscal représentant 25 millions de FCFA en droits simples.

#### **5.4.2.2. Avantages relatifs à la scolarisation**

La prise en charge par l'entreprise des dépenses de scolarité des membres de la famille de l'employé s'analyse comme un supplément de rémunération fiscalement imposable. Sur 2011, le risque sur ce point est de 35 millions de FCFA en droits simples.

#### **5.4.2.3. Indemnités versées aux salariés recrutés depuis l'étranger**

Lorsqu'un salarié est recruté depuis l'étranger, la doctrine administrative admet par tolérance l'octroi d'un billet d'avion en franchise d'impôt pour lui permettre de quitter son domicile habituel jusqu'au Sénégal, ICGS octroie diverses indemnités en argent aux salariés recrutés depuis le l'étranger ou affectés à l'étranger. La pratique en cours au sein d'ICGS, l'expose sur ce point à un risque fiscal pour un montant de plus de 70 millions de FCFA, sur un montant net versé de plus de 80 millions de FCFA.

En sus de ces principales rubriques, d'autres avantages et indemnités sont versés par ICGS notamment, les remboursements de frais au personnel au titre des dépenses versées aux chauffeurs et diverses autres réparations de maison. Ces avantages doivent également faire l'objet d'une imposition entre les mains des bénéficiaires.

En synthèse, le risque fiscal relatif au système appliqué par ICGS représente le montant total de 195 000 000 FCFA, déterminé comme suit :

- droits simples 130 000 000 FCFA
- pénalités 65 000 000 FCFA

### **CONCLUSION**

Nos vérifications ont porté sur le contrôle interne, la TVA et les traitements et salaires. Nous avons décelé d'importants risques fiscaux dans le fonctionnement d'ICG Sénégal. Pour corriger les anomalies et risques liés à la fiscalité, nous avons réfléchi aux dispositions à mettre en place. Ces dispositions feront l'objet d'un autre chapitre.

## Chapitre 6: Recommandations

Nous avons mis en œuvre des diligences qui nous ont permis de déceler d'importants risques fiscaux. Au regard de l'importance des risques décelés lors de nos contrôles, nous recommandons ce qui suit:

### 6.1. Recommandations sur le contrôle interne et le système d'information fiscal

- ✚ La mise en place d'un dossier fiscal permanent. Le dossier fiscal permanent contient les éléments à caractère général ayant trait au régime fiscal tels que:
  - la déclaration d'existence;
  - la déclaration d'investissement;
  - les justificatifs de l'accomplissement des formalités fiscales à caractère permanent (déclaration de l'imprimeur, dépôt de logiciel informatique, etc.);
  - une copie des lois fiscales afin de justifier notamment d'options prises ou de bénéficiaire de régimes fiscaux particuliers;
  - les consultations écrites établies par les conseillers de l'entreprise;
  - les notes communes et les prises de position émanant de l'administration fiscale suite aux questions ayant trait à des questions touchant le régime fiscal de l'entreprise;
  - les copies des jugements des tribunaux ou d'études et articles ayant servi de base pour des choix fiscaux.
- ✚ Envisager la création d'un département qui va gérer toutes obligations de l'entreprise ou à défaut, former les agents de la direction financière et responsabiliser un employé qui prendra en charge la fiscalité de la société ;
- ✚ Mise en place d'indicateurs de performance fiscale permettant à l'entreprise d'assurer un pilotage fiscal efficace de l'entreprise ;
- ✚ Adaptation de l'outil informatique lui permettant de prendre en compte les informations fiscales et l'évolution de la fiscalité.

- ✦ Rédaction de fiches de fonctions fiscales afin de préciser la fonction, la responsabilité et le pouvoir de chaque agent intervenant dans le processus de prise en charge de la fiscalité.

Du fait que toutes les opérations administratives, commerciales et financières sont susceptibles d'avoir un impact fiscal, il s'avère nécessaire pour l'entreprise de prendre en compte les conséquences fiscales de toute opération ou décision effectuée ou adoptée. Ceci se traduira par :

- La rédaction et l'application de procédures fiscales spécifiques permettant de prendre en charge la question fiscale de l'entreprise ;
- Une imbrication des procédures de l'entreprise avec les procédures fiscales permettant de tirer les conséquences fiscales chaque fois qu'une opération est effectuée ;
- Formaliser les procédures de préparation et de dépôt des déclarations fiscales afin de respecter les obligations déclaratives, de délai et forme.

L'organisation comptable de l'entreprise ne prend pas en compte le risque fiscal lié aux opérations. Pour palier ce risque, nous conseillons à l'entreprise de revoir son organisation comptable. Chaque opération comptabilisée doit être enregistré dans le bon compte et avoir un intitulé clair.

La matière fiscale est en perpétuel mouvement. Les personnes chargées de la fiscalité doivent mettre à jour leurs connaissances continuellement et bénéficier de dispositifs de veille fiscale permettant de suivre, rapidement et en temps opportun, l'évolution de la législation, de la réglementation, de la doctrine et des pratiques administratives et d'en informer l'ensemble des personnes impliquées dans la gestion fiscale de l'entreprise.

Les recommandations énumérées plus haut permettront à l'entreprise, si elles sont mises en œuvre, d'avoir un système d'information fiscal efficace lui permettant de réduire considérablement son risque fiscale.

## **6.2. Recommandations en matière de TVA**

Sur ce point, nous avons remarqué des écarts importants. Nous recommandons à ICGS de procéder à la régularisation de la situation.

### 6.3. Recommandations en matière de traitements et salaires

Nous avons relevé plusieurs anomalies et manquement concernant le traitement des salaires effectué par ICGS. Nos recommandations sur ce point sont les suivantes :

#### 6.3.1. Contrôle du nombre de part

Le contrôle du nombre de parts a montré des insuffisances par rapport aux justifications soutenant les parts attribuées à chaque agent. Nous vous conseillons de régulariser cette situation dans les meilleurs délais. Pour ce faire, nous vous recommandons de :

- ✚ Réexaminer tous les dossiers du personnel et s'assurer que les justificatifs au regard du nombre de parts attribué sont conformes ;
- ✚ demander au besoin aux salariés de produire les justificatifs de leur situation familiale ;
- ✚ vérifier le paramétrage de la situation de famille de chaque salarié dans le système ;
- ✚ diligenter au plus la régularisation en circularisant l'ensemble du personnel par le biais des déclarations sur l'honneur. Cette phase doit être transitoire et déboucher sur la constitution d'un dossier justificatif complet.

A la suite de la correction de toutes les anomalies sur lesquelles nous avons attiré votre attention, nous vous recommandons de procéder aux diligences ci-après :

- ✚ Rapprochement entre impôt versé et impôt comptabilisé

Il s'agit de procéder systématiquement au rapprochement entre les montants déclarés et versés au mois le mois par l'entreprise au titre des retenues d'impôts sur salaires et les montants comptabilisés pour les mêmes impôts. L'objectif étant de s'assurer qu'il n'existe pas d'écart entre le montant reversé et celui comptabilisé, étant entendu que tout écart constaté devra être analysé et justifié.

- ✚ Rapprochement entre impôt déclaré et impôt comptabilisé.

Nous vous recommandons également de procéder à un rapprochement entre le montant des rémunérations déclaré par l'entreprise et les salaires comptabilisés au cours de l'année 2011. Tout écart constaté devra être justifié par l'entreprise. A défaut, ICGS encourt une amende de 25% du montant non déclaré.

### 6.3.2. Base d'imposition de la retenue sur salaires

L'entreprise octroie des avantages en argent et en nature aux salariés et aux expatriés en particulier. Ces avantages ne sont pas tous imposés entre les mains des bénéficiaires. Nous avons identifié et défini le traitement fiscal de chaque type d'avantages. Nous recommandons à la société de prendre en compte tous les éléments de salaire dans la détermination de l'impôt sur le revenu des agents.

L'entreprise doit procéder au terme de la régularisation de sa situation d'ensemble au regard des retenues sur les salaires, à un rapprochement entre les retenues effectivement effectuées et les retenues dues. Le cabinet conseil pourrait assister l'entreprise à corriger toute anomalie qui serait décelée dans ce cadre, ou au besoin aider à déterminer les retenues dues pour les salariés dont le revenu annuel est supérieur à vingt millions FCFA.

Nous vous signalons en ce qui concerne la TRIMF que depuis l'avènement de la loi portant parité fiscale, le salarié marié est imposé au tarif prévu pour sa catégorie pour lui-même et ses épouses non salariées. Par contre, lorsque celles-ci sont salariées, elles paient la TRIMF pour elles-mêmes.

### CONCLUSION

Ce chapitre traite des recommandations relatives aux différents impôts contrôlés lors de notre mission. Il traite également des dispositions à mettre en place pour une meilleure prise en charge du risque fiscal notamment la mise en place d'un véritable système d'information fiscal. Pour l'application de ces recommandations, nous mettrons à la disposition d'ICGS un calendrier d'exécution des tâches ainsi que notre aide dans le cadre d'un accompagnement fiscal.

**CONCLUSION GENERALE**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La complexité de la législation fiscale Sénégalaise et sa difficulté d'appréhension, posent d'énormes problèmes aux entreprises. En effet, les entreprises éprouvent une réelle difficulté de compréhension et d'interprétation de la législation fiscale.

Un autre problème subsiste. La loi fiscale n'est pas regroupée dans un seul document. Elle est présente aussi bien dans le code général des impôts que dans d'autres documents. Elle fait l'objet des fois de décrets pris par le Ministre des Finances ou de textes de lois adoptés par l'Assemblée Nationale.

Notre mission nous a démontré une inadéquation entre les lois fiscales et le fonctionnement des entreprises en général et de ICGS en particulier. En effet, Aujourd'hui, face à la concurrence et aux enjeux du commerce international, les entreprises adoptent une organisation et un mode de fonctionnement assez complexe. Ceci leur permet de réduire leurs coûts et gagner en efficacité. La législation fiscale ne suit pas l'évolution des sociétés qu'elle est sensée imposer. Certaines règles fiscales sont difficilement applicables parce que ne tenant pas compte du modèle d'affaires de ICGS. L'administration fiscale ne possède pas en son sein toutes les compétences nécessaires pour une application efficiente de la législation fiscale aux entreprises qui ont adopté des modes de gestions complexes.

Tous ses facteurs confrontent l'entreprise à d'énormes risques fiscaux que nous avons relevés dans le cadre de notre mission.

ICG Sénégal doit – elle revoir son modèle d'affaire ou la changer ? Cette question mérite une réflexion approfondie quand on sait les montants qui sont en jeu.

Dans certaines situations, ces risques sont tellement importants qu'ils remettent en cause la fiabilité des états financiers ou la continuité de l'exploitation.

Eu égard à ce constat, les entreprises sont amenées à tenir compte de ce risque dans toutes leurs décisions de gestion. Les entreprises représentées par les associations patronales, peuvent aussi entamer des négociations avec l'Etat du Sénégal en vue de régler les problèmes qu'elles rencontrent avec la législation fiscale et les services chargées de l'imposition.

Pour les accompagner dans ce sens, nous envisageons de développez des outils qui ne servent pas seulement à détecter le risque fiscal mais aussi à le prévoir et à l'anticiper.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**ANNEXES**

Annexe 1 : Les documents comptables et fiscaux .....	71
Annexe 2 : UEMOA : respect des critères de convergence, 2008-2011 .....	74
Annexe 3 : Liste des documents à fournir .....	75
Annexe 4 : Questionnaire d'audit fiscal .....	76
Annexe 5 : Programmes de travail TVA et traitement & salaires .....	76

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **Annexe 1 : Les documents comptables et fiscaux**

- Liasse fiscale complète,
- Balance générale des comptes ou bilan et compte de résultat détaillés,
- Annexe des comptes sociaux,
- Tableau de calcul des amortissements excédentaires, notamment sur les véhicules,
- Tableau de suivi des provisions et de leur régime fiscal,
- Etat de suivi des provisions pour dépréciation des titres de participation et des immeubles de placement,
- Etat de suivi des titres transférés,
- Relevé des frais généraux,
- Déclarations Déclaration annuelle des salaires (DAS) et DADS,
- Déclarations des contrats de prêt,
- Déclarations des paiements de revenus mobiliers,
- Déclarations des revenus de capitaux mobiliers,
- Déclaration récapitulant les crédits d'impôts résultant de l'application des conventions fiscales internationales
- Formulaire ou attestations permettant de bénéficier de taux ou d'exonérations de retenues à la source,
- Toute correspondance avec l'administration fiscale au sujet des régimes d'aide auxquels l'entité est éligible, ou plus généralement, toute autre correspondance avec l'administration fiscale.

### **Documents relatifs aux contrôles fiscaux**

Tous les documents et toutes les correspondances de l'entité auditée avec l'administration fiscale relatives au dernier contrôle fiscal.

### **Documents et informations relatifs à l'intégration fiscale**

- Déclaration de résultat d'ensemble,
- Option de la société tête de groupe pour le régime d'intégration fiscale,
- Attestation des filiales mentionnant leur accord pour l'application du régime de groupe,
- Mise à jour annuelle du périmètre d'intégration pour chaque exercice audité,

- Détail des jetons de présence et tantièmes versés par des filiales intégrés à d'autres sociétés du groupe,
- Détail des dividendes ou autres distributions intervenues entre les sociétés du groupe,
- Provisions pour dépréciation dotées à raison des titres d'autres sociétés du groupe,
- Provision pour dépréciation des créances intragroupe ou autres provisions pour risques dotées par une société du groupe à raison d'autres sociétés du groupe,
- Liste des abandons de créance et subventions entre sociétés du groupe,
- Liste des cessions d'immobilisations intervenues entre sociétés du groupe, détail des amortissements et des provisions afférents à ces immobilisations,
- Détail des suppléments d'amortissements pratiqués en raison d'une réévaluation libre pratiquée avant l'entrée dans l'intégration fiscale,
- Détail des plus-values provenant de réévaluations libres pratiquées avant l'entrée dans l'intégration fiscale et afférentes à des immobilisations cédées hors du groupe,
- Détail des charges financières supportées par chaque société du groupe
- Montant des dettes de ces sociétés,
- Rapport général et rapport spécial du commissaire aux comptes pour chaque exercice audité,
- Procès-verbaux des délibérations des organes de direction (conseil d'administration, directoire, gérant) intervenues au cours de la période auditée,
- Extrait K-bis à jour de l'entité auditée,
- Si applicable, rapport annuel pour chaque exercice audité,
- Organigramme du groupe auquel appartient l'entité auditée en début et en fin de période auditée.

#### **Documents et informations à caractère social**

- Accord de participation et d'intéressement en vigueur dans l'entité auditée pour les exercices audités,
- Calcul de la participation des salariés,
- Liste et principales caractéristiques des plans d'actionnariat salarié,
- Détail des engagements en matière de retraite

#### **Documents et informations à caractère financier**

- Copie des contrats de prêt signés au cours de la période auditée,

- En cas d'émission publique de valeurs, copie du document d'information revêtu du visa de l'autorité des marchés financiers,
- Détail des contrats à terme d'instruments financiers destinés à compenser une opération de l'un des deux exercices suivants,
- Déclaration des positions symétriques

#### **Documents relatifs aux opérations intragroupes**

- Barème de prix,
- Copie des contrats intragroupe,
- Exemples de factures émises ou reçues dans le cadre des transactions intragroupe,
- Exemples de factures émises ou reçues dans le cadre des transactions similaires aux transactions intragroupe,
- Documentation établie le cas échéant par l'entité pour justifier de sa politique en matière de prix de transfert,
- Accords préalables de prix obtenus et rapports de conformité

#### **Documents relatifs aux opérations de restructuration**

- états de suivi des plus-values en sursis d'imposition,
- Situation des propriétés des titres grevés d'un engagement de conservation de trois ans pour les associés d'une société scindée,
- Principaux contrats affectant l'activité de l'entité auditée pour la période auditée,
- Traités de fusion, d'apports partiels d'actifs et de scission signés au cours de la période auditée,

#### **Documents et informations relatifs aux établissements et filiales étrangers**

- Documents d'immatriculation des succursales étrangères,
- Récapitulatif du résultat comptable, du résultat fiscal et de la charge d'impôt des filiales, succursales et établissements étrangers de l'entité auditée

#### **Autres informations et documents**

- Documents publicitaires,
- Autres documents de présentation de l'entreprise ou du groupe élaborés à l'attention des clients

**Annexe 2 : UEMOA : respect des critères de convergence, 2008-2011**

(Nombre de pays qui ne respectent pas le critère)

CRITERES DE CONVERGENCE DE L'UEMOA	2008	2009	2010	2011
<b>Critères de premier ordre</b>				
Solde budgétaire global/PIB ( $\geq 0$ %)	7	6	4	5
Hausse moyenne des prix à la consommation ( $\leq 3$ %)	8	0	1	5
Dette totale/PIB ( $\leq 70$ %)	3	2	0	0
Variation des arriérés intérieurs ( $\leq 0$ )	2	0	0	0
Variation des arriérés extérieurs ( $\leq 0$ )	2	2	0	1
<b>Critères de deuxième ordre</b>				
Salaires et traitements/recettes fiscales ( $\leq 35$ %)	4	5	4	5
Dépenses d'équipement financées sur ressources intérieures/recettes fiscales ( $\geq 230$ %)	3	3	4	3
Solde des transactions courantes, hors dons/PIB ( $\geq -5$ %)	7	7	7	7
Recettes fiscales/PIB ( $\geq 17$ %)	6	7	7	7
Source rapport du FMI n° 12/59				

CSAG - BIBLIOTHEQUE

### **Annexe 3 : Liste des documents à fournir**

#### **1. En matière de traitements et salaires**

- L'état récapitulatif des sommes versées à titre de salaires durant la période 2011,
- les avantages et indemnités payés au personnel,
- Etat récapitulatif IPRES et Caisse,
- VRS payés au mois le mois,
- Extraction des comptes du personnel (66) au mois le mois,
- Extraction des comptes Etat au mois le mois,
- les dossiers du personnel à jour que nous consulterons sur place,
- départs négociés, retraites et licenciements,
- les autres documents feront l'objet d'un examen sur place.

#### **2. Taxe sur la valeur ajoutée en fichier Excel si possible**

- Déclarations de TVA 2011 et les justificatifs de règlements,
- Balance Générale 2011 en fichier,
- Balance 2011 mois par mois en fichier,
- Grand livre compte Etat 2011,
- Grand livre des charges et produits 2011,
- Détail des déductions mensuelles,
- Détail des exonérations avec les justificatifs.
- du détail du CA exonéré par distributeur,
- les déclarations d'exportation,
- les factures de vente, les justificatifs du règlement par les distributeurs

#### **3. Autres documents**

- Les requêtes adressées à l'administration fiscale,
- Accords dérogatoires obtenus par ICG,
- Statuts de l'entreprise,
- Procès verbaux des Assemblées générales.

**Annexe 4 : Questionnaire d'audit fiscal**

Seuil de matérialité

Thèmes	Réponse oui-non-n/a	Observations et références travaux
<b>Généralités et conditions de forme</b>		
A t- on obtenu les notifications provisoires et définitives des contrôles fiscaux intervenus au cours des trois derniers exercices ?	oui	
A-t-on obtenu les consultations fiscales faites par d'autres cabinets ?	non	
Les redressements fiscaux ont-ils été comptabilisés ?	oui	
Les factures d'achat et ventes indiquent-elles les renseignements suivants : nom, adresse, numéro de NINEA, séparation prestations Ht, montant TVA et montant TT ?	oui	
Les déclarations de TVA indiquent-elles un détail des récupérations ?		
Existe-t-il des déclarations mensuelles relatives aux impôts suivants :	oui	
Retenues à la source sur les salaires ?		
TVA ?		
Les honoraires, sous traitants et commissions font –ils l'objet d'une déclaration spéciale ?	Oui	
Existe-t-il une déclaration annuelle d'impôt sur salaires (état 1024) ?	Oui	
La société est-elle à jour des déclarations d'impôt sur les sociétés et paiement des acomptes ?	Acompte IS	
des liasses fiscales des trois derniers exercices ont –elles été déposées à l'administration ?	oui	
La société a t- elle participé à une opération de concentration économique (fusion, scission, apport d'actifs...)?	Transfert d'actions	
<b>TVA</b>		
Le rapprochement comptabilité/chiffre d'affaires déclaré a-t-il révélé une absence d'anomalie ?	non	
La société a-t-elle un seul secteur d'activité ?		
Si non, calcule-t-elle un prorata de déduction en fonction de secteurs distincts ?	Oui	
La société a-t-elle régularisé la TVA auparavant déduite ?	non	
▪ au titre des immobilisations en cas de sortie d'actifs ayant donné lieu en amont à des déductions ?	N/A	
▪ au titre des frais généraux pour tout cas de variation du prorata.	oui	

Thèmes	Réponse oui-non-n/a	Observations et références des travaux
<b>TVA (suite)</b>		
Les prestations de services sont –elles uniquement fournis par des entreprises résidentes ?	non	
Sinon, la société a-t-elle déclaré la TVA au titre des prestations fournies par des étrangers ?	Oui	
La société déclare t- elle la TVA sur les intérêts des prêts versés à l'étranger ?		
A t- on constaté l'absence de crédit de TVA ?	oui	
La société évite t- elle de récupérer la TVA sur les biens suivants :	Non	
▪ Mobilier de maison ?	Oui	
▪ Les objets de publicité ?	non	
▪ Les biens et dépenses liées au logement du personnel ?	oui	
▪ Les dépenses de réception, de restaurant ou de spectacle ?		
▪ Les véhicules non affectés de façon exclusive au transport de biens ?		
La société récupère t- elle la TVA au titre des dépenses de téléphone, d'électricité et eau sur ses habitations? Sur ses bureaux ?	oui	
Les cas de livraisons à soi-même de biens et services ont-ils été identifiés et soumis à TVA (production immobilisée, produits ou services offerts à titre gratuit au personnel, etc....) ?	non	
<b>Thèmes</b>	<b>Réponse oui-non-n/a</b>	<b>Observations et références travaux</b>
<b>Salaires VRS</b>		
Les dossiers des employés sont- ils mis à jour chaque fin d'année ?	non	
Les documents justifiant le nombre de parts sont – ils disponibles ?	non	
La société accorde t- elle des prêts à taux préférentiel au personnel ?	non	
Les avances sur salaires sont – elles récupérées sur le brut du salaire du mois prochain ?	non	
Sur le montant net ?	non	
La société paye t – elle des heures supplémentaires au personnel ?		
<b>Avantages</b>		

La société octroie t- elle des avantages en nature aux employés ?	oui	
La société prend t- elle en charge certains frais du personnel ?	oui	
Si oui, les frais sont t'ils fiscalisés ?	non	
La société paye t- elle une retraite complémentaire pour ses employés ?	oui	
la société octroie t – elle des primes aux salariés ?	oui	
Ces primes sot- elles fiscalisées ?	non	
Octroyez-vous des indemnités au personnel ?	oui	
Les indemnités sont t'elles toutes fiscalisées	non	
les déclarations sont elles faites dans les délais ?	oui	
y'a t- il eu un contrôle de l'administration fiscale ces dernières années ?	oui	
Si oui, y'a t- il eu un redressement suite à ce contrôle ?		
<b>Expatriés</b>		
La société emploie t- elle du personnel expatrié ?	oui	
La société supporte t- elle les frais de déménagement de son personnel expatrié ?	oui	
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Lorsque celui-ci arrive au Sénégal ?</li> <li>▪ Lorsque celui-ci quitte le Sénégal ?</li> </ul>		
La société prend t – elle en charge les frais d'hôtel du personnel expatrié lorsque celui arrive au Sénégal ?	oui	
Les frais d'installation du personnel expatrié sont elles pris en charge par la société ?	oui	
Les frais de garde meuble du personnel expatrié sont ils pris en charge par la société ?	oui	
L'impôt sur le revenu des expatriés est – il pris en charge par la société ?	oui	
Si oui, procédez – vous au cross up pour la détermination de la base imposable ?	non	
Y'a t- il des employés qui ont des revenus salariales au Sénégal et à l'étranger ?	oui	
Le complément de rémunération venant de l'étranger est – il refacturé à la société Sénégalaise ?	oui	
Si oui, la société paye t- elle la TVA pour compte et le BNC sur cette partie ?	oui	
Existe t –il des comptes Cost center pour les expatriés ?	oui	

**Annexe 5 : Programmes de travail TVA et traitements et salaires**

Société : ICG  
Date : 10/06/2012

**contrôle des salaires**

Travaux à effectuer	Temps estimé	Temps passé	Fait par	Réf.
<b>1. Objectifs</b>				
<i>s'assurer que tous les éléments de salaire sont correctement fiscalisés</i>				
<b>2. Description des travaux</b>				
<p><b>validation du nombre de parts</b></p> <p>contrôler la cohérence du nombre de parts par rapport à la situation de famille</p> <p>valider le nombre de parts</p> <p><b>contrôle de la base d'imposition</b></p> <p>identifier tous les éléments de rémunération</p> <p>faire la liste exhaustive de tous les éléments de rémunération</p> <p>valider le traitement fiscal de chaque élément de rémunération</p> <p>s'assurer de la correcte détermination de l'impôt sur le revenu</p> <p>rapprocher l'impôt sur le revenu déterminé et l'impôt sur le revenu déclaré</p> <p>rapprocher els salaires déclarés et les salaires comptabilisés</p>				
<b>Moyens de contrôle</b>				
<p>Questionnaire de contrôle interne</p> <p>Etat récapitulatif des sommes versées à titre de salaires</p> <p>Livre de paie</p> <p>Documents internes des ressources humaines</p> <p>bulletins de salaire</p> <p>notes de frais</p> <p>grand livre des comptes de charge</p> <p>dossiers physiques du personnel</p> <p>Etat récapitulatif IPRES ET CSS</p> <p>déclarations VRS payés mois le mois</p> <p>liste des départs négociés, retraités et licenciement</p>				

Société : ICG Sénégal  
Date : 10/06/2012

contrôle de la TVA

Travaux à effectuer	Temps estimé	Temps passé	Fait par	Réf.
<b>1. Objectifs</b>				
<i>s'assurer que la TVA a été correctement collectée et reversée</i>				
<b>2. Description des travaux</b>				
<b>Procéder à un examen sommaire des déclarations de TVA</b>				
Vérifier si toutes les déclarations ont été déposées dans les délais				
Vérifier si tout le chiffre d'affaires est soumis à la TVA				
Déterminer la TVA à partir des critères contractuels				
<b>Moyens de contrôle</b>				
Déclarations de TVA 2011 et les justificatifs de règlements,				
Balance Générale 2011 en fichier,				
Balance 2011 mois par mois en fichier,				
Grand livre compte Etat 2011,				
Grand livre des charges et produits 2011,				
Détail des déductions mensuelles,				
Détail des exonérations avec les justificatifs.				
du détail du CA exonéré par distributeur,				
les déclarations d'exportation,				
les factures de vente, les justificatifs du règlement par les distributeurs				

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**BIBLIOGRAPHIE**

- 1) ALLIX Edgard (1921), *Traité élémentaire de science des finances et de la législation financière française*, 360 pages.
- 2) BCHIR Mohamed (2008), *Tolérance de la fraude et évasion fiscale: une analyse expérimentale du modèle de Greenberg*, *Revue économique*, 182 pages.
- 3) BURNER J. & RAVARD G. (1995), *Audit financier: Guide pour l'audit de l'information financière*, édition DUNOD, Paris, 200 pages.
- 4) Chadeaux M. & Rossignol J. L (2006), *La performance fiscale des entreprises*, *Revue de Droit Fiscal* n°30-35-27, 1450 pages.
- 5) CISS Omar Alioune (2003), *FISCAL, traité pratique de la fiscalité sénégalaise*, éditions Comptables et Juridiques, 656 pages.
- 6) Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (1988), *démarche et organisation de la mission générale*, Tome 1, 202 pages.
- 7) DEBARD & GUINCHARD (2013), *lexique des termes juridiques*, Edition Dalloz, 968 pages.
- 8) DIEYE Mohamed & WADE Marie (2007), *la pratique fiscale sénégalaise*, Editions PF, 332 pages.
- 9) DAVID G.B & OLSON M.H (1985), *Management Information Systems, Conceptual Foundations, Structure and Development*, 2<sup>e</sup> édition.
- 10) ICG Groupe (2012), *Document de présentation*, 32 pages.
- 11) ICG Sénégal (2012), *Rapport d'audit fiscal*, 56 pages.
- 12) JEZE Gaston (2008), *l'élaboration de la théorie générale des dépenses publiques*, *Revue du trésor* N°2, 1-2.
- 13) LEMANT Olivier & Schick Pierre (1995), *Audit social et juridique*, éditions d'organisations, Paris, 400 pages.
- 14) PINARD-FABRO Marie-Hélène (2008), *Audit fiscal*, éditions FRANCIS LEFBVRE, 631pages.
- 15) RENARD Jack (2010), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 7eme édition, éditions d'organisation, Paris, 479 pages.

## **WEBOGRAPHIE**

- 16) République du Sénégal (2012), Ministère des Finances du Sénégal : <http://www.finances.gouv.sn>,
- 17) Jeune Afrique Magazine (2005), De la fiscalité en zone franc, <http://www.jeuneafrique.com/Article/ARCH-LIN27045delafcnarfe0.xml/Actualite-Afrique--de-la-fiscalite-en-zone-franc..html>.
- 18) Ministère des Finances du Sénégal (2012), Direction Générale des impôts et domaines : <http://www.impotsetdomaines.gouv.sn>
- 19) International Monetary Fund (2012), UEMOA, Rapport des services du FMI sur les politiques communes des pays membres : [www.imf.org/external/french/pubs/ft/scr/2012/cr1259f.pdf](http://www.imf.org/external/french/pubs/ft/scr/2012/cr1259f.pdf).
- 20) UEMOA (2010), Rapport semestriel d'exécution de la surveillance multilatérale, [www.uemoa.int/Documents/Publications/Surv\\_Multilaterale/2010/RSMdecembre2010.pdf](http://www.uemoa.int/Documents/Publications/Surv_Multilaterale/2010/RSMdecembre2010.pdf)

## **LOIS, TEXTES ET REGLEMENTS**

- 21) Assemblée Nationale de la République Sénégalaise (2005), Loi de Finance 2005, 111 pages.
- 22) Assemblée Nationale de la République du Sénégal (2001), Loi n° 2001-07 abrogeant et remplaçant certaines dispositions du livre II du Code général des Impôts, 4 pages.
- 23) Conseil des ministres de l'UEMOA (2009), Directive N°02 portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de taxe sur la valeur ajoutée, 6 pages.
- 24) Conseil des ministres de l'UEMOA (2008), Directive n° 08 portant harmonisation des taux de l'impôt assis sur le bénéfice des personnes morales dans les Etats membres, 3 pages.
- 25) Ministère des Finances du Sénégal (2007), Arrêté ministériel n°0955 portant organisation de la Direction Générale des Impôts et Domaines, 2 pages.
- 26) Ministère des finances (2003), Arrêté ministériel n° 2888 portant évaluation mensuelle des avantages en nature compris dans la base de l'impôt sur le revenu, 1 page.