



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

CESAG EXECUTIVE EDUCATION

(CEE)

MBA-Audit et Contrôle de Gestion

(MBA-ACG)

**Promotion 26
(2014-2015)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**AUDIT DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE
ET DE L'IMPOT SUR LE REVENU RETENU A LA
SOURCE SUR SALAIRES A LA SOGEPAL
(SENEGAL).**

Présenté par :

ZAKARI ASSOUMANE Sabiou

Encadré par :

ELH SARR Sidy

Expert fiscal, directeur-associé

COFIDEC/PYRAMID GROUP

Octobre 2015

DEDICACE

Ce mémoire est dédié à mes parents, M. ZAKARI ASSOUMANE et MARIAMA MOUSTAPHA qui, tout au long de mon parcours académique, m'ont apporté tout le soutien dont j'avais besoin.

PUISSE DIEU GUIDER VOS PAS. AMEN !!!!!

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

C'est le lieu pour nous d'adresser nos vifs remerciements à tous ceux qui nous ont apporté, de près ou de loin, leur soutien et leur aide dans la réalisation de ce mémoire.

Il s'agit tout d'abord de notre directeur de mémoire, monsieur Ehadj Sidy SARR, expert fiscal et directeur associé au cabinet COFIDEC/PYRAMID GROUP, qui, malgré ses multiples préoccupations, n'a ménagé aucun effort pour nous suivre dans l'accomplissement de ce travail.

Nos remerciements vont également à l'endroit de :

- La direction générale et le corps professoral du CESAG, particulièrement aux enseignants du département Cesag Exécutive Education (CEE), pour la qualité de leur enseignement et le savoir qu'ils nous ont transmis ;
- Mes frères et sœurs pour leur encouragement et leurs soutiens moral, matériel et financier ;
- Monsieur ASSOUMANE Adamou, notre oncle pour son soutien moral et financier durant notre séjour à Dakar ;
- Monsieur BASSIROU Ba, collaborateur au cabinet COFIDEC, pour sa disponibilité à répondre à nos diverses questions et aussi pour ses conseils et sa sympathie ;
- Madame NIANG Dioncounda Konate, Gibraltar Dakar, pour avoir été notre tutrice, conseillère, bref, une grand-mère pour nous tout au long de notre séjour à Dakar ;
- Tout le personnel du cabinet COFIDEC/PYRAMID GROUP, cabinet dans lequel nous avons effectué notre stage et qui nous a suivis au cours de la mission ;
- Nous remercions enfin tout le personnel de la SOGEPAL, société sur laquelle a porté notre sujet de mémoire, pour nous avoir accordé de leur temps et fournis les documents dont nous avons besoin.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

CGI : Code Général des Impôts du Sénégal.

CI : Contrôle Interne

COFIDEC : Compagnie Fiduciaire d'Expertise et de Conseil

FAR : Feuille d'Analyse des Risques

F CFA : Franc de la Communauté Financière Africaine

HT : Hors Taxes

IR : Impôt sur le Revenu

QCI : Questionnaire de Contrôle Interne

SOGEPAL : Société Générale des Produits Alimentaires.

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1: Evaluation des avantages en nature.....	15
Tableau 2: Réduction d'IR pour charges de famille.....	17
Tableau 3: Effectif personnel SOGEPAL	28
Tableau 4: Modèle d'analyse	31
Tableau 5: Dates des déclarations TVA 2014.....	38
Tableau 6: Dates des déclarations TVA 2015.....	40
Tableau 7: FAR N°1/06	42
Tableau 8: FAR N°02/06	42
Tableau 9:Dates des déclarations IR 2014	47
Tableau 10:Dates des déclarations IR 2015	48
Tableau 11: FAR N°03/06	49
Tableau 12:FAR N°04/06	53
Tableau 13:FAR N°05/06	54
Tableau 14:FAR N°06/06	55

LISTE DES FIGURES

Figure 1: Organigramme SOGEPAL.....	27
-------------------------------------	----

LISTE DES ANNEXES

ANNEXE 1 : Questionnaire de contrôle interne.....	66
ANNEXE 2 : Modèle de déclaration de la TVA.....	68
ANNEXE 3 : Déclaration des retenues à la source sur salaires.....	70
ANNEXE 4 : Etat récapitulatif salaires versés.....	71

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLE DES MATIERES

DEDICACE	I
REMERCIEMENTS	II
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS	III
LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES.....	IV
LISTE DES ANNEXES	V
TABLE DES MATIERES.....	VI
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'AUDIT FISCAL	6
CHAPITRE 1 : GENERALITES SUR L'AUDIT FISCAL ET APERÇU SUR L'IR ET LA TVA AU SENEGAL	7
1.1 Démarche de l'audit fiscal.....	7
1.1.1 Travaux préliminaires	7
1.1.1.1 Prise de connaissance générale de l'entité.....	7
1.1.1.2 Evaluation générale du contrôle interne.....	8
1.1.1.3 Évaluation des spécificités fiscales	9
1.1.2 Conduite des travaux de la mission.....	9
1.1.2.1 Contrôle de la régularité fiscale.....	9
1.1.2.2 Contrôle de l'efficacité fiscale	10
1.1.2.3 Identifications des risques fiscaux.....	11
1.1.3 Rapport et restitution des travaux.....	11
1.1.3.1 Enoncé des diligences effectuées	12
1.1.3.2 Recommandations	12
1.2 Aperçu sur la TVA et l'IR retenu à la source sur traitements et salaires au Sénégal	13
1.2.1 Présentation de l'IR retenu à la source sur les traitements et salaires	13
1.2.1.1 Champs d'application.....	13
1.2.1.2 Détermination du revenu brut imposable	14
1.2.1.3 Méthodologie de calcul	15
1.2.1.4 Déclaration et paiement.....	17

1.2.1.5	Obligations et sanctions	17
1.2.2	Présentation de la TVA	18
1.2.2.1	Principe et mécanisme.....	18
1.2.2.2	Champs d'application.....	18
1.2.2.3	Liquidation	20
1.2.2.4	Conditions et modalités d'exercice du droit à déduction	21
1.2.2.5	Régularisations	22
1.2.2.6	Sanctions	22
CHAPITRE 2 : PRESENTATION DE LA SOGEPAL ET METHODOLOGIE DE L'ETUDE		
.....		24
2.1	Présentation de la SOGEPAL	24
2.1.1	Mission et activités.....	24
2.1.1.1	Mission.....	24
2.1.1.2	Activités	25
2.1.2	Organisation et moyens.....	25
2.1.2.1	Organisation	25
2.1.2.2	Moyens.....	27
2.2	Méthodologie de l'étude.....	29
2.2.1	Outils de collecte des informations	29
2.2.1.1	Observation physique.....	29
2.2.1.2	Interview.....	29
2.2.1.3	Revue documentaire.....	29
2.2.1.4	Sondages.....	30
2.2.2	Méthodes d'analyse.....	30
2.2.2.1	Questionnaire de contrôle interne.....	30
2.2.2.2	Feuille d'analyse des risques.....	30
2.2.3	Modèle d'analyse	31
DEUXIEME PARTIE : MISE EN ŒUVRE DE L'AUDIT DE L'IR ET DE LA TVA A LA SOGEPAL		
.....		33
CHAPITRE 3 : AUDIT DE L'IR ET DE LA TVA A LA SOGEPAL		
.....		34

3.1	Prise de connaissance générale de la SOGEPAL	34
3.2	Évaluation du contrôle interne et des spécificités fiscales	35
3.3	Audit de la TVA.....	37
3.3.1	Contrôle des règles relatives à la forme et risques encourus.....	37
3.3.2	Contrôle des règles relatives aux délais et risques encourus.....	38
3.3.3	Contrôle des règles relatives au fond et risques encourus.....	40
3.3.4	Contrôle de l'efficacité fiscale	44
3.4	Audit de l'impôt sur les revenus salariaux	45
3.4.1	Contrôle des règles relatives à la forme et risques encourus.....	45
3.4.2	Contrôle des règles relatives aux délais et risques encourus.....	46
3.4.3	Contrôle des règles relatives au fond et risques encourus.....	48
3.4.4	Contrôle de l'efficacité fiscale	50
CHAPITRE 4 : RECOMMANDATIONS		50
4.1	Enoncé des diligences	51
4.2	Recommandations	52
4.2.1	Recommandations curatives.....	52
4.2.1.1	En matière de TVA	52
4.2.1.2	En matière d'IR.....	54
4.2.2	Recommandations préventives.....	55
4.2.2.1	Sur le contrôle interne	55
4.2.2.2	En matière d'IR et de TVA	56
CONCLUSION GENERALE		58
BIBLIOGRAPHIE		62
ANNEXES		65

INTRODUCTION GENERALE

Introduction Générale

L'Etat moderne quel qu'il soit, mène des actions très diverses et a besoin de ressources financières pour assurer la couverture des charges publiques. Ces ressources peuvent être aussi bien d'origine interne qu'externe. Dans la plupart des pays en développement comme le Sénégal, les ressources internes sont constituées pour une grande part, de recettes fiscales donc de la fiscalité.

La fiscalité peut être définie comme l'ensemble des moyens par lesquels l'Etat et les collectivités territoriales se procurent les ressources nécessaires à leur fonctionnement par le canal de l'impôt. Au Sénégal, le système fiscal est essentiellement déclaratif. Ce système laisse aux contribuables la tâche de souscrire eux-mêmes leurs déclarations d'une façon présumée exacte et sincère en vue d'établir les impositions. Cependant, ils peuvent à tout moment faire l'objet d'un contrôle fiscal de la part de l'administration dès lors que le délai de prescription n'est pas atteint.

Ce contrôle est indispensable pour tout système fiscal qui se veut efficace. Il a pour objectif de vérifier, d'une part, que la déclaration produite par le contribuable traduit sa capacité contributive et, d'autre part, que tous ceux qui doivent produire une déclaration ont respecté cette obligation. Il est donc le garant de l'équité et de la justice fiscale. Il vise à assurer l'égalité de tous les contribuables devant l'impôt, à rétablir les conditions de la libre concurrence mais surtout à procurer de nouvelles recettes à l'Etat.

Ainsi, ce droit de contrôle dont dispose l'administration fiscale impose à toute entreprise le respect strict des dispositions fiscales parce que les conséquences d'un contrôle sont le plus souvent lourdes du point de vue financier surtout pour la grande entreprise. La fiscalité, par la multiplicité, la complexité et l'instabilité de ses textes, génère donc de plus en plus de risques pour les entreprises. Ces risques varient en fonction de la taille et surtout de la complexité des activités de l'entreprise. Les risques fiscaux revêtent ainsi un caractère particulier. En effet, du fait de l'évolution rapide de l'environnement et/ou du dispositif fiscal, toute décision, toute opération effectuée par l'entreprise est susceptible de comporter des risques fiscaux visibles ou latents.

C'est pourquoi cette prise de risque doit être gérée et contrôlée au niveau interne pour offrir aux dirigeants un outil de vision d'ensemble du risque, notamment le risque fiscal. L'absence de ces contrôles peut avoir des effets dévastateurs au-delà des finances de l'entreprise, sur sa réputation et son image de marque auprès de ses actionnaires, de ses employés et de ses différents partenaires. Il est donc fondamental pour toute entreprise de suivre une bonne politique fiscale sans pour autant que celle-ci ait pour conséquence d'éluder la charge d'impôt.

Lors de notre stage au cabinet COFIDEC/PYRAMID GROUP, nous avons eu l'opportunité de consulter la dernière revue fiscale d'une entreprise industrielle de la place, la Société Générale des produits Agricoles (SOGEPAL). L'analyse de cette revue nous a permis de comprendre que les risques fiscaux sont négligés et les mesures pour les atténuer sont peu adéquates.

Les causes possibles de cette situation sont entre autres :

- l'absence ou la mauvaise politique de souscription des déclarations ;
- l'inexistence au sein de l'entreprise de service spécialisé chargé de traiter les préoccupations d'ordre fiscal ;
- le non-recours préalable à un conseil fiscal ;
- l'absence de manuel de procédures fiscales ;
- La mauvaise qualité de la documentation fiscale.

De cette situation peuvent découler les conséquences suivantes :

- Le dépôt tardif de déclarations ;
- La non-maîtrise du niveau de risque pour d'éventuelles corrections ;
- les sanctions de la part de l'administration fiscale aussi bien en droits qu'en pénalités ;
- la méconnaissance des nouvelles dispositions fiscales à travers les textes modificatifs....

Pour pallier ces problèmes, les dispositifs possibles sont de :

- diagnostiquer la politique de souscription des déclarations ;
- faire un audit fiscal de la société ;
- concevoir un manuel de procédures fiscales ;
- externaliser la gestion fiscale de la société ;
- mettre en place un service spécialisé chargé de gérer les questions fiscales ;
- sensibiliser les agents sur l'importance de la maîtrise des risques fiscaux.

Selon nous, réaliser un audit fiscal de la société permettra de mieux cerner les contours de ce problème.

C'est pourquoi nous avons décidé dans le cadre de notre mémoire de fin de cycle, de traiter le thème portant sur l'audit fiscal de la SOGEPAL. Cet audit nous a permis de bien connaître la structure, d'évaluer son dispositif de contrôle interne, d'identifier les différents risques fiscaux auxquels elle fait face et enfin de proposer des mesures de correction et d'évitement de ces risques.

Pour mener à bien ce travail, nous avons utilisé la démarche de l'audit externe sous la supervision du cabinet COFIDEC.

L'audit fiscal d'une société demande beaucoup de temps et de ressources parce qu'englobant normalement tous les impôts et taxes auxquels la société est assujettie. C'est pourquoi, compte tenu du temps qui nous est imparti, il nous a paru important de limiter le nombre d'impôts qui feront l'objet d'analyse dans le cadre de ce mémoire.

Notre thème de mémoire s'intitule ainsi : « audit de la TVA et de l'IR retenu à la source sur salaires à la SOGEPAL Sénégal. ».

Ce choix nous amène à formuler la question principale de recherche suivante :

- Comment la SOGEPAL gère-t-elle ses obligations fiscales en matière d'IR et de TVA ?

De façon spécifique, nous tenterons de comprendre :

- qu'est-ce que l'audit fiscal ?
- quels sont les risques fiscaux de la SOGEPAL en matière d'IR et de TVA ?
- quelles sont les mesures mises en œuvre à la SOGEPAL afin de réduire leurs effets ou les neutraliser ?
- quelles sont les forces et les faiblesses de cette gestion ainsi que les corrections à apporter ?

Notre objectif principal est de proposer à la SOGEPAL un dispositif capable de la préserver contre les risques fiscaux.

Les objectifs spécifiques qui en découlent sont :

- Identifier et analyser le dispositif mis en place par rapport à l'objectif de maîtrise des risques fiscaux ;
- Identifier les risques fiscaux de la SOGEPAL ;
- faire des recommandations visant l'amélioration de la gestion des risques fiscaux.

L'intérêt d'étudier ce sujet est triple :

- d'abord pour la SOGEPAL, il lui permettra de connaître ses risques fiscaux, les défaillances dans le processus de leur gestion et lui permettra de prendre des mécanismes de gestion adéquats afin de mieux les maîtriser ;
- ensuite, il nous permettra de connaître la monographie du secteur de l'agro-alimentaire en général et de la SOGEPAL en particulier et d'acquérir des connaissances pratiques sur les points clefs du sujet étudié, notamment : l'audit, la gestion, le risque et la fiscalité.
- Enfin sur le plan scientifique, il permettra de présenter les spécificités de la gestion fiscale d'une entreprise industrielle mais aussi d'enrichir la bibliothèque du CESAG.

Notre travail de recherche va s'articuler autour des deux (02) parties suivantes :

- Première partie : « Cadre théorique ». Elle permettra d'abord d'avoir une vue globale sur l'audit fiscal ainsi que sur l'IR et la TVA au Sénégal (chapitre 1) ; ensuite elle va présenter la SOGEPAL et la méthodologie de l'étude (chapitre 2)
- Deuxième partie : « Mise en œuvre de l'audit de l'IR et de la TVA à la SOGEPAL ». Cette partie va décrire au premier chapitre, l'audit de l'IR et de la TVA à la SOGEPAL et dans le second, les recommandations formulées pour corriger et prévenir les dysfonctionnements.

PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'AUDIT FISCAL

Nous allons procéder dans cette partie comportant deux chapitres, à une revue du cadre théorique entourant l'audit fiscal.

Ainsi, dans le premier chapitre nous allons d'abord présenter les généralités sur l'audit fiscal, ensuite faire un aperçu sur l'IR et la TVA, impôts objets de l'étude. Dans le deuxième chapitre, nous présenterons la SOGEPAL, champ de l'étude et enfin nous allons dérouler la méthodologie utilisée pour faire notre étude.

CHAPITRE 1 : GENERALITES SUR L'AUDIT FISCAL ET APERÇU SUR L'IR ET LA TVA AU SENEGAL

Dans ce chapitre, nous allons d'abord présenter une méthodologie de l'audit fiscal, ensuite faire un aperçu sur les deux impôts objets de l'étude à savoir l'IR et la TVA afin de comprendre ce qui a été prévu par les textes en vigueur au Sénégal.

1.1 Démarche de l'audit fiscal

Selon Pinard(2008) l'audit fiscal est un exercice qui a pour objet 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.

Cependant, il n'existe pas aujourd'hui une démarche propre à l'audit fiscal comme c'est le cas en audit comptable et financier. Pour notre étude, nous nous sommes inspirés de la démarche et de certains outils de l'audit comptable et financier ainsi que de la méthodologie appliquée par le cabinet COFIDEC, sous la supervision duquel nous avons réalisé la mission.

1.1.1 Travaux préliminaires

Il s'agit d'abord de faire une prise de connaissance générale de la société auditée. De cette prise de connaissance générale va découler l'évaluation du contrôle interne et des spécificités de l'entreprise.

1.1.1.1 Prise de connaissance générale de l'entité

L'audit, dans toutes ses variétés, exige de la part de l'auditeur une excellente connaissance globale de l'entreprise qui lui permettra par la suite d'orienter ses travaux et réaliser ses recherches. Elle permet à l'auditeur d'assimiler les contextes externe et interne de l'entreprise.

L'on peut citer par exemple : les informations générales (dénomination sociale, capital, objet social, ses statuts, ses implantations ...), les informations juridiques (SA, SARL, SAS, PV des assemblés générales), les informations comptables et financières (manuel comptable, le rapport d'audit interne, les états financiers.). Ou encore les informations opérationnelles (nature de milieu du travail, méthodes utilisées), les informations relatives au secteur d'activité (régime d'imposition, produits commercialisés et à quel taux de TVA, autres impôts et cotisations spécifiques au secteur...), les informations sur les avantages fiscaux et aussi sur les principales conventions.

Ce sont ces différents dossiers mis ensemble qui vont constituer le dossier permanent qui servirait à l'auditeur dans ses prochaines investigations. Il est à noter que l'auditeur pourra se servir des dossiers déjà préparés par les précédents commissaires aux comptes, et donc l'audit comptable et financier participe en tant que source d'informations et d'appui à la mission d'audit fiscal.

1.1.1.2 Evaluation générale du contrôle interne

« Le contrôle interne est un système, un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants : la protection et la sauvegarde du patrimoine, la maîtrise des risques, la réalisation et l'optimisation des opérations, la fiabilité des informations financières et la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur » (COSO, 2014).

Ainsi, l'auditeur doit avant tout, examiner les dispositifs de sécurité mis en place pour assurer un enregistrement convenable des opérations effectuées par l'entreprise. Cet examen du système de contrôle interne va permettre à l'auditeur de déterminer le niveau de contrôle à effectuer.

L'Evaluation du Contrôle Interne peut s'opérer à travers les étapes suivantes :

- **La Description des Procédures** : En fonction de la nature des opérations effectuées au sein de l'entreprise l'auditeur identifie et décrit les procédures de contrôle. Il doit rechercher les sécurités mises en place pour la constatation des différentes opérations. Cette description est d'autant plus rapide quand il existe un manuel de procédures au sein de l'entité ;
- **Les Tests de Conformité** : Une fois que les procédures sont identifiées, l'auditeur doit vérifier que la description du système de contrôle interne est correcte et qu'elle reflète la réalité de l'entreprise, c'est-à-dire que l'ensemble des sécurités identifiées est véritablement appliqué. Il doit aussi s'assurer qu'il n'existe pas d'autres procédures informelles qui sont d'application ;
- **Les Tests de Permanence** : Ces tests s'effectuent généralement par sondage. Ils visent à s'assurer que les procédures jugées fiables et correctes sont effectivement appliquées ;
- **L'évaluation Définitive du CI** : Cette évaluation détermine l'étendue de la phase suivante à savoir le contrôle des comptes. Si elle dégage des faiblesses, l'auditeur va

consacrer plus de temps et plus d'importance au contrôle approfondi des états financiers. En plus, elle permet à l'entreprise d'améliorer son système de contrôle interne pour les exercices ultérieurs.

1.1.1.3 Évaluation des spécificités fiscales

L'auditeur fiscal analysera à ce niveau la façon par laquelle sont traités les problèmes fiscaux et s'interrogera par conséquent sur l'existence d'un service fiscal ainsi que sa position et son organisation au niveau de l'organigramme de l'entreprise ; le cas échéant sur ceux qui s'occupent de ces problèmes fiscaux et leurs fonctions.

Outre ce diagnostic préalable, l'auditeur aura à examiner si l'entreprise a recouru à un ou plusieurs conseillers extérieurs pour apporter des solutions ou des appuis à certains problèmes. Il va aussi étudier les méthodes de traitement des questions fiscales et observer les conditions d'établissement des différentes déclarations fiscales. Il doit ensuite évaluer les procédures de vérification et de contrôle des documents déclarés. Il doit enfin analyser les procédures d'envoi des déclarations fiscales et par la suite les documents confirmant leur dépôt dans les délais légaux.

Cette évaluation spécifique du CI sur le plan fiscal conduit l'auditeur à mettre en évidence les forces et les faiblesses du système de CI.

1.1.2 Conduite des travaux de la mission

Après les phases de prise de connaissance générale de la société, d'évaluation du contrôle interne et des spécificités fiscales, l'auditeur va élaborer son programme de travail. Cela lui permettra de délimiter le champ et le délai de son intervention. Il va ensuite décider, en accord avec la structure, des impôts qui feront l'objet d'analyse et pour lesquels il fera un contrôle de régularité et ensuite d'efficacité fiscale.

1.1.2.1 Contrôle de la régularité fiscale

Le droit fiscal de par son caractère autonome, a sa propre interprétation des choses et les entreprises sont tenues de s'y conformer. Le contrôle de régularité a pour objectif de vérifier l'adéquation entre les procédures fiscales telles que pratiquées dans l'entreprise et la Loi fiscale.

- **Contrôle des conditions de forme**

A ce niveau, l'auditeur doit s'assurer du respect des obligations de forme par l'entreprise se rapportant aux différents impôts et taxes car le défaut de l'une de ces obligations peut entraîner des pénalités et parfois des pertes financières lourdes pour l'entreprise.

- **Contrôle des règles relatives aux délais**

Pinard (2008) écrit : « pour s'assurer de l'envoi des documents dans les délais, 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 ».

L'auditeur devra donc s'assurer que les déclarations occasionnelles (déclaration d'existence, de cession ou de cessation d'activité, de plus-value...), mensuelles (TVA, VRS...), trimestrielles ou annuelles (IR, IS, DAR...) ont été souscrites dans les délais.

1.1.2.2 Contrôle de l'efficacité fiscale

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 quelle aurait pu bénéficier.

En effet, L'efficacité résulte « d'un usage intelligent de la fiscalité » (Chadefaux, 2006). L'entreprise doit être en mesure d'adapter un comportement plus dynamique à l'égard du paramètre fiscal en exerçant des choix fiscaux plus ou moins judicieux, et ce, par voie des contrôles des choix fiscaux et des régimes de faveurs pour moduler la charge fiscale qu'elle supporte.

Les choix tactiques ne demandent pas un contrôle étendu du fait de leur caractère répétitif et de leur portée qui est moins importante par rapport à celle des choix stratégiques.

***Le contrôle des choix tactiques** : c'est un contrôle simple qui fait appel aux outils traditionnels de l'audit. Leur contrôle est rapide, souvent technique et limité au seul domaine fiscal. L'auditeur va par exemple contrôler à ce niveau, les avantages liés au choix d'un mode

d'amortissement ou encore contrôler les régimes de faveur, les dégrèvements fiscaux et les avantages fiscaux liés à l'exploitation.

***Le contrôle des choix stratégiques :** les choix stratégiques se caractérisent par le haut niveau de prise de décision dont ils émanent et la qualité de celui qui les décide. Les choix stratégiques doivent être différenciés selon qu'il s'agisse de choix fiscaux passés ou de choix fiscaux envisagés.

Ainsi, le contrôle opéré serait à posteriori pour les choix passés où l'auditeur n'est pas appelé à constater seulement les insuffisances passées mais aussi à présenter des modifications susceptibles d'améliorer le niveau d'efficacité fiscale de l'entreprise.

Un contrôle à priori serait assigné aux choix envisagés ou futurs pour apprécier si les solutions fiscales sont les mieux adaptées et vérifier qu'il n'y a pas d'autres alternatives fiscales plus adéquates. Pour exercer ces contrôles, l'auditeur doit analyser l'objectif global de l'entreprise, ses sous objectifs, sa politique générale, etc., étant donné que les modalités techniques de contrôles des choix stratégiques sont fonction de ces objectifs. (Frank, 2006)

1.1.2.3 Identifications des risques fiscaux

L'audit fiscal étudie et analyse les dispositions desquelles résultent les obligations légales auxquelles l'entreprise doit se conformer sous peine de sanctions.

Selon Pinard (2008, 13), l'objectif de la mission d'audit fiscal est l'identification et la quantification des risques fiscaux encourus par l'entreprise auditée. C'est donc suite à ses contrôles de conformité que l'auditeur doit identifier et quantifier les risques encourus par l'entreprise aussi bien en droit qu'en pénalités. L'identification et l'analyse de ces risques peut se faire à l'aide de Feuilles d'Analyse des Risques(FAR).

1.1.3 Rapport et restitution des travaux

Le rapport devra, après avoir fait cas des diligences, des constats et autres situations relevés ainsi que les conséquences fiscales qui s'y attachent, donner des recommandations notamment lorsqu'il s'agit d'audit contractuel.

1.1.3.1 Enoncé des diligences effectuées

Le rapport doit énoncer toutes les diligences effectuées par l'auditeur, les documents consultés, les faits relevés à l'occasion de la mission d'audit ainsi que les conséquences fiscales qui s'y attachent. Lorsque, pour une raison ou pour une autre, l'auditeur n'a pas pu réaliser certaines diligences, il doit le mentionner dans le rapport en donnant les raisons qui justifient la non-réalisation desdites diligences.

1.1.3.2 Recommandations

Dans le cadre d'une mission contractuelle d'audit fiscal, les dirigeants de l'entreprise souhaitent utiliser les conclusions de la mission pour tenter de réduire l'ampleur du risque fiscal. Pour l'auditeur fiscal, il est amené à émettre des recommandations sans se substituer à l'entreprise pour décider de les appliquer ou non.

- **Recommandations curatives** : L'auditeur doit indiquer si les irrégularités relevées sont susceptibles d'être corrigées et proposer par conséquent les mesures correctives ;
- **Recommandations préventives** : Les irrégularités qui peuvent survenir lors de l'établissement des états financiers constituent des sources potentielles de conflit avec l'administration en cas de contrôle fiscal. A ce titre, l'auditeur doit attirer l'attention de la direction de l'entreprise auditée ou du prescripteur sur la nécessité de les mesurer et de justifier le cas échéant, sa position sur ces différentes questions. Dans ce cadre, il doit émettre des recommandations pour prévenir ces anomalies.

Pour conclure, le rapport d'audit fiscal est le résumé des travaux effectués tant sur le plan de la régularité que sur celui de l'efficacité. Il doit ainsi comporter le contexte de la mission, l'identification de l'entreprise auditée, la période couverte par ses travaux, l'identification des contrôles accomplis et des documents révisés. Il doit en outre comporter l'avis de l'auditeur sur le contrôle interne de l'entreprise, les irrégularités et inexactitudes relevées lors de l'examen de la régularité et de l'efficacité fiscale, les risques fiscaux y relatifs, la consolidation ou critique des choix tactiques et stratégiques de l'entreprise. Enfin le rapport peut comporter les suggestions de modifications souhaitables pour le maintien ou l'amélioration du niveau d'efficacité fiscale.

1.2 Aperçu sur la TVA et l'IR retenu à la source sur traitements et salaires au Sénégal

Dans cette section nous allons présenter les deux impôts objets de notre étude, tels qu'ils sont prévus par la loi. L'IR et la TVA sont deux impôts dont la collecte est faite tout au long de l'année. Nous verrons ici les éléments qui interviennent dans leur calcul et les obligations y afférentes.

1.2.1 Présentation de l'IR retenu à la source sur les traitements et salaires

L'article 47 du CGI dispose : « Il est établi, au profit du budget de l'État, un impôt annuel unique sur les revenus de source sénégalaise et/ou étrangère des personnes physiques désigné sous le nom d'impôt sur le revenu. »

L'article 164. Al 1 du même code ajoute : « Sont imposables à l'impôt sur le revenu, les traitements publics et privés, soldes, indemnités et primes de toutes natures, émoluments, salaires et avantages en argent ou en nature. »

Enfin, l'article 181 vient quant à lui préciser que l'impôt sur le revenu exigible sur les traitements, salaires, pensions et rentes viagères, est retenu à la source. C'est-à-dire que l'entreprise a l'obligation à chaque fois qu'elle verse des traitements et salaires à ses salariés, de procéder à une retenue pour le compte de l'Etat.

C'est donc cet IR retenu à la source qui fera l'objet d'études dans cette section.

1.2.1.1 Champs d'application

« Les traitements et salaires sont imposables :

-lorsque le bénéficiaire est domicilié au Sénégal alors même que l'activité rémunérée s'exercerait hors du Sénégal et que l'employeur serait domicilié ou établi hors du Sénégal ;

Sont considérés comme domiciliés au Sénégal les agents de l'Etat de nationalité sénégalaise en fonction à l'étranger.

-lorsque le bénéficiaire est domicilié hors du Sénégal à la condition que l'employeur soit domicilié ou établi au Sénégal ou que l'activité rétribuée s'y exerce. » (Article 164, al 2 et 3, CGI).

Les exonérations à l'IR sont prévues à l'article 167 du CGI. Il s'agit notamment des appointements des agents diplomatiques et consulaires de nationalité étrangère pour l'exercice

de leurs fonctions sous réserve de réciprocité, des allocations familiales, allocations d'assistance à la famille, majorations de soldes....

1.2.1.2 Détermination du revenu brut imposable

La base en est déterminée par le total des traitements et indemnités y compris les avantages en nature préalablement évalués conformément à l'arrêté n°012914/MEF/DGID du 31 Juillet 2013.

Base imposable = (salaire de base + primes + indemnités + avantages en nature) – indemnités exemptées – abattements.

Le CGI a en effet énuméré une série d'indemnités et allocations affranchies de l'IR.

L'évaluation mensuelle des avantages en nature compris dans la base de l'impôt sur le revenu en application des dispositions du Code Général des Impôts est effectuée sur la base des taux suivants :

Tableau 1: Evaluation des avantages en nature

Nature de l'avantage	Evaluation mensuelle
Logement par pièce principale	
Dans la région de Dakar	33.500
Dans les chefs-lieux de région autres que Dakar	20.000
Dans les autres localités	13.500
Domesticité	
Gardien ou jardinier	61.700
Cuisinier ou maître d'hôtel	92.500
Autres gens de maison	35.600
Charges domestiques	
Eau	10.500
Electricité	30.200
Téléphone	67.000
Nourriture	Valeur réelle
Autres avantages : véhicule de fonction	
Puissance fiscale <ou= à 11 CV	26.000
Puissance fiscale > à 11 CV	77.500

SOURCE : Arrêté n°012914/MEF/DGID du 31 Juillet 2013

1.2.1.3 Méthodologie de calcul

Pour le calcul de l'IR, il convient de distinguer deux cas de figure :

- l'IR est obtenu par lecture directe du barème ;
- l'IR peut être obtenu par la méthode de calcul.

L'Administration fiscale a mis à la disposition des contribuables un barème des impôts et des taxes retenus à la source sur les salaires (dernière édition 1er janvier 2013). Ce document permet de lire directement l'impôt dû par le salarié. Il s'agit, après avoir déterminé le nombre de parts du contribuable et calculé la base imposable, de lire le droit à payer dans le barème.

- Détermination du nombre de parts

Le nombre de parts est déterminé en fonction de la situation de famille du contribuable et du nombre de personnes à sa charge. Il est déterminé de telle sorte que chaque enfant à charge donne droit, de façon égale, à une demi-part au profit de chacun des parents disposants de revenus. (Article 174, CGI)

Le nombre de parts à prendre en considération pour le calcul de l'imposition ne pourra dépasser 5. Pour la lecture du montant de l'impôt dû, le revenu imposable est arrondi au millier de franc inférieur.

- Calcul de l'IR

Pour le calcul du revenu imposable, le salaire brut constitué par le total des traitements, salaires, indemnités, émoluments et avantages en nature évalué suivant le barème ministériel est diminué :

- d'un abattement spécial de 10% applicable uniquement aux agents de l'Etat en poste dans les représentations diplomatiques et consulaires et dans les services qui leur sont rattachés. Toutefois cet abattement spécial est porté à 20% pour les agents de l'Etat en poste dans les représentations diplomatiques et consulaires et dans les services qui leur sont rattachés situés dans les pays hors zone CFA ;
- d'un abattement forfaitaire de 30% représentatif des cotisations versées à titre obligatoire pour la constitution d'une retraite et des frais inhérents à la fonction ou à l'emploi, sans que ce montant ne puisse dépasser 900 000 francs. Cet abattement ne s'applique pas aux pensions et rentes viagères. (Article 182, CGI).

Après détermination du revenu imposable, on procède à l'application du barème progressif pour la détermination de l'IR. S'en suit enfin la réduction d'impôt pour charges de famille en fonction du nombre de parts dont dispose le salarié, sur la base du tableau suivant qui déterminent les taux, ainsi que les montants minimum et maximum de la réduction :

Tableau 2: Réduction d'IR pour charges de famille

Nombre de parts	Taux (%)	Minimum	Maximum
1	0	0	0
1,5	10	75.000	300.000
2	15	150.000	650.000
2,5	20	225.000	1.100.000
3	25	300.000	1.650.000
3,5	30	375.000	2.030.000
4	35	450.000	2.490.000
4,5	40	525.000	2.755.000
5	45	600.000	3.180.000

SOURCE : Article 174, CGI

Toutefois, le montant de l'impôt ne peut excéder 40 % du revenu imposable.

1.2.1.4 Déclaration et paiement

Les retenues afférentes aux paiements effectués pendant un mois déterminé doivent être versées dans les quinze (15) premiers jours du mois suivant, par les employeurs, à la caisse du comptable public compétent. Toutefois, pour les contribuables soumis aux régimes du réel simplifié ou de la contribution globale unique, le versement est fait dans les quinze (15) premiers jours des mois de janvier, avril, juillet et octobre, pour le trimestre écoulé. (Article 185, CGI)

1.2.1.5 Obligations et sanctions

Chaque versement est accompagné d'une déclaration datée et signée par la partie versante.

Ainsi, tout employeur qui n'a pas effectué les retenues ou qui n'a opéré que des retenues insuffisantes devient personnellement redevable du montant des retenues non effectuées qu'il peut récupérer sur ses salariés. Il est, en outre, passible de la pénalité de 25% des droits éludés qu'il ne peut, en aucun cas, récupérer sur les salariés.

Tout employeur qui verse tardivement au trésor public mais d'une manière spontanée les retenues de l'impôt qu'il avait effectuées est passible d'un intérêt de retard simple de 5% liquidé sur le solde impayé. Chaque mois ou fraction de mois de retard supplémentaire donne lieu au versement d'un intérêt complémentaire de 0,5%. (Article 665, CGI)

Tout employeur qui, ayant effectué les retenues de l'impôt n'a pas versé le montant de ces retenues au trésor public dans les délais prescrits, est personnellement poursuivi par voie de titre de perception, d'une somme égale aux retenues non versées. Il est, en outre, passible d'une pénalité égale à vingt-cinq pour cent (25%) des droits éludés. Cette pénalité peut être portée à 50% des droits éludés. (Article 671, CGI)

Toute société doit remettre dans le courant du mois de janvier de chaque année aux services fiscaux, un état récapitulatif pour chacune des personnes qu'il a occupées au cours de l'année précédente. Le défaut de dépôt de ces états ainsi que le dépôt d'états incomplets donne lieu à une amende égale à 5% des rémunérations ou des sommes non déclarées.

Voilà de manière synthétique la présentation de l'IR retenu sur les salaires.

1.2.2 Présentation de la TVA

« Il est établi au profit du budget de l'Etat une taxe sur la valeur ajoutée (TVA). » (Article 351, CGI). Il s'agira dans cette section, de présenter les mécanismes de la TVA, son champs d'application, son mode de calcul, les modalités d'exercice du droit à déduction, ainsi que les obligations et sanctions.

1.2.2.1 Principe et mécanisme

La TVA est un impôt général sur la dépense. C'est une taxe unique mais dont le paiement est fractionné. Ainsi, chaque personne intervenant dans le circuit paie un montant de TVA proportionnel à la valeur qu'il a ajoutée au produit ou service, de sorte que lorsque le produit parvient au consommateur final, la TVA que chaque intermédiaire a payée est égale à la TVA résultant du prix de vente, quel que soit le nombre d'intermédiaires intervenant dans l'opération.

1.2.2.2 Champs d'application

S'agissant de la TVA, le champ d'application est traité aux articles 352 à 361 du CGI.

- Opérations imposables :

Aux termes de l'article 352 du CGI : « Sont soumises à la TVA, les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel, ainsi que les importations. Les activités agricoles et les activités salariées au sens du Code du travail sont exclues du champ d'application de la TVA. »

La livraison s'entend du transfert du pouvoir de disposer d'un bien en qualité de propriétaire et concerne les biens meubles corporels et les travaux immobiliers. Sont également assimilées à des livraisons de biens effectuées à titre onéreux les livraisons à soi-même de biens.

La prestation de service est considérée comme l'opération autre qu'une livraison telle que définie ci-dessus.

L'importation s'entend du franchissement du cordon douanier en vue de la mise à la consommation sur le territoire du Sénégal. Le passage de la frontière est considéré comme un acte imposable par lui-même qu'il y ait ou non transfert de propriété ou que l'opération soit réalisée à titre onéreux ou à titre gratuit.

Sont enfin imposables à la TVA *par option* les activités suivantes : les ventes des produits de la pêche, les ventes par les agriculteurs de leur production, les opérations de transport public de voyageurs faites par les transporteurs titulaires des autorisations réglementaires et pratiquant des tarifs homologués par l'autorité publique.

- La territorialité de la TVA :

Ne peuvent être imposées au Sénégal que les affaires faites ou réputées faites au Sénégal. Par Sénégal, il faut entendre le territoire douanier du Sénégal y compris les eaux territoriales.

Pour les livraisons de biens, le lieu d'imposition est situé à l'endroit où le bien se trouve au moment de la livraison.

Le lieu d'imposition des prestations de services est situé au Sénégal lorsque le service y est utilisé ou lorsque la personne pour le compte de laquelle le service est rendu y est établie. Cependant, Le lieu d'imposition des prestations de services se rattachant à un bien immeuble est l'endroit où le bien immeuble est situé.

- Opérations non imposables à la TVA

Les exemptions concernent les activités agricoles et les activités salariées.

Le CGI en son article 361, a aussi énuméré une liste d'opérations qui sont exonérées de TVA. Nous ne pouvons pas citer ici de façon exhaustive toutes ces opérations. Il y'a cependant lieu de préciser que ces exonérations sont d'ordre économique (exportation directe de marchandises), social (livraisons de produits alimentaires de 1^{ère} nécessité non transformés, prestations sanitaires), administratif (opérations faites par l'Etat et les collectivités) et enfin d'ordre technique ou fiscal (pour éviter les superpositions fiscales).

1.2.2.3 Liquidation

-Base d'imposition : En matière de TVA, les opérations faites par une personne morale, quel que soit le chiffre d'affaires réalisé, relèvent obligatoirement du régime du réel. Dans ce régime, la base d'imposition est constituée :

*pour les livraisons de biens et les prestations de services, par toutes les sommes, valeurs, biens ou services reçus ou à recevoir par le fournisseur ou le prestataire de service en contrepartie de l'opération réalisée ;

*pour les livraisons à soi-même et les prestations à soi-même : par le coût ou la valeur des biens ou services livrés, ou encore par le coût de revient des biens prélevés ou par comparaison avec le prix normal de vente des biens similaires.

Cependant, certains éléments tels que les réductions commerciales ne sont pas à comprendre dans la base imposable, de même que certains impôts et taxes.

-Taux : Nous avons au Sénégal un taux normal de **18%** applicable à toutes les opérations imposables à la TVA à l'exclusion des prestations d'hébergement et de restauration fournies par les établissements d'hébergement touristique agréés qui sont soumises au taux réduit de **10%**.

-Fait générateur : Il se définit comme le fait matériel ou l'acte juridique qui donne naissance à la dette du redevable envers le Trésor Public. Il est constitué par la livraison du bien ou du travail pour les ventes, les travaux immobiliers et les travaux à façon, par la première utilisation pour les livraisons à soi-même de biens ou de travaux immobiliers, par l'accomplissement des services rendus pour les prestations de services et enfin par la mise à la consommation au sens

douanier du terme pour les importations. Toutefois, en cas d'émission d'une facture avant les livraisons de biens, le fait générateur est réputé intervenir au moment de l'émission de la facture. Aussi en cas d'encaissement du prix ou d'avances, avant que les livraisons de biens ou les prestations de services ne soient effectuées ou avant qu'une facture ne soit émise, le fait générateur est réputé intervenir au moment de cet encaissement à concurrence du montant encaissé.

-Exigibilité : La date d'exigibilité de l'impôt est constituée par la naissance de l'obligation de déclarer l'impôt qui correspond aussi à la date à partir de laquelle l'administration fiscale est en droit de le réclamer. Ainsi, Pour les livraisons de biens et les prestations de services, la TVA est exigible le mois suivant celui du fait générateur au plus tard le 15 de ce mois. Pour les importations, la TVA est exigible au moment du fait générateur (Article 361, CGI).

-Régime du précompte : Le précompte est un système particulier de liquidation de la TVA qui consiste à faire retenir par le client, le montant de la TVA facturée par son fournisseur.

1.2.2.4 Conditions et modalités d'exercice du droit à déduction

La loi prévoit que la taxe qui a grevé les éléments du coût de revient d'une opération imposable réalisée par un assujetti soit déductible de la TVA exigible sur cette opération. La déduction est aussi opérée par report de crédit de déduction et imputation sur la taxe sur la valeur ajoutée exigible au titre du ou des mois suivants, jusqu'à extinction, sans pouvoir toutefois excéder deux (2) ans. Ce mécanisme peut être résumé comme suit : ***TVA à verser = TVA collectée ou facturée – (TVA supportée/déductible + crédit de TVA reportable)***.

Ce système découle des dispositions combinées de l'article 352 du CGI qui obligent le redevable à collecter la TVA sur son prix de vente et de l'article 374 du CGI qui autorisent le redevable à déduire la taxe supportée en amont. S'agissant des modalités d'exercice du droit à déduction, nous pouvons citer la règle de l'affectation et celle dite du prorata.

-Règle d'affectation : Lorsqu'un bien ou un service est utilisé par l'assujetti pour effectuer exclusivement des opérations imposables ouvrant droit à déduction, l'intégralité de la TVA portant sur ce bien ou service est déductible. Inversement, lorsqu'un bien ou un service est utilisé par l'assujetti pour effectuer exclusivement des opérations n'ouvrant pas droit à déduction, la TVA portant sur ce bien ou service n'est pas déductible. (Article 384, CGI)

-Prorata de déduction : Lorsque des biens ou des services sont utilisés par un assujetti pour effectuer à la fois des opérations ouvrant droit à déduction et des opérations n'ouvrant pas droit à déduction, la déduction n'est admise que pour la partie de la TVA qui est proportionnelle au montant afférent aux premières opérations. Il est dans ce cas fait application d'un prorata de déduction qui est calculé ainsi qu'il suit :

Prorata de déduction = CA HTVA ouvrant droit à déduction / CA HTVA total.

Sont toutefois exclus, tant au numérateur qu'au dénominateur, pour la détermination dudit rapport entre autres : les cessions d'éléments d'actif amortissables, les subventions d'équipement, les indemnités non imposables etc.

Le montant de la TVA déductible est obtenu grâce à la formule :

TVA Déductible = TVA Supportée x Prorata de déduction.

1.2.2.5 Régularisations

Les déductions régulièrement opérées ont, en principe, un caractère définitif. Elles peuvent cependant être remises en cause lorsque certaines conditions qui étaient à la base du droit à déduction ne sont plus remplies. Ainsi, l'article 386-2 du CGI énumère les événements dont la survenance entraîne obligatoirement la régularisation de la TVA initialement déduite. Il s'agit entre autre de : la cessation d'activité, la cession totale ou partielle à titre onéreux ou gratuit d'éléments d'actif dont l'acquisition a donné lieu à déduction... La régularisation de la TVA se traduit soit par un reversement de TVA soit par un complément de déduction.

1.2.2.6 Sanctions

Les contribuables qui n'auront pas respectés les obligations déclaratives et contributives en matière de TVA se verront appliquer les sanctions fiscales telles que prévues au chapitre I du titre IV du CGI. Il s'agit des intérêts de retard (5% du solde impayé), d'amendes fiscales portant sur les documents à fournir ou sur une mention délibérée et répétée de faux NINEA.

Aussi, les manquements aux obligations de déclaration de l'assiette ou de paiement de la TVA donnent lieu à l'application d'une pénalité égale à vingt-cinq pour cent (25%) des droits éludés. Cette pénalité est portée à 50% lorsque le contribuable collecte la TVA sans la reverser. Tout contribuable qui mentionne la TVA sur une facture ou tout autre document en tenant lieu, est redevable de cet impôt du seul fait de sa mention. (Article 673, CGI)

Ce chapitre nous a permis de relater la démarche de l'audit fiscal ainsi que les conditions de détermination de l'IR et de la TVA en passant par les obligations, sanctions et conditions de paiements qui en découlent.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 2 : PRESENTATION DE LA SOGEPAL ET METHODOLOGIE DE L'ETUDE

Dans ce chapitre, nous présenterons la Société Générale des Produits Alimentaires, structure qui nous a accueilli dans le cadre de notre étude ainsi que la méthodologie que nous avons utilisée pour réaliser notre mission.

2.1 Présentation de la SOGEPAL

La Société Générale des Produits Alimentaires « SOGEPAL » est une société à responsabilité limitée constituée le 18 Mars 1999 et spécialisée dans la fabrication de biscuits. Son siège social est actuellement fixé à Dakar, Rue 7, Km 4,5 Boulevard du Centenaire de la Commune de Dakar.

Elle disposait à sa création d'une seule chaîne de production de biscuits secs. Aujourd'hui elle en dispose de quatre (4) avec une diversification des produits. Elle est inscrite au registre du commerce sous le numéro SN DKR 99/B/542 et son NINEA est 0357857 2 G 2.

Il a subi le 20 Mars 2000, une augmentation de capital de 395 000 000 FCFA ayant conduit à l'entrée de nouveaux actionnaires. Son capital social était alors de 400 000 000 FCFA divisés en 40 000 parts sociales de 10 000 FCFA.

Une autre augmentation de capital de 250 000 000 FCFA a été effectuée le 10 Novembre 2008. Ce qui fait qu'actuellement le capital social est de 650 000 000 FCFA divisé en 65 000 parts de 10 000 FCFA chacune.

Son engagement à la démarche qualité suivant les exigences de la norme ISO 9001 version 2008 lui a valu sa certification depuis Mai 2004.

2.1.1 Mission et activités

2.1.1.1 Mission

La SOGEPAL a pour objet principal l'achat, la vente, l'échange, la production et la distribution de produits agro – alimentaires ou industriels. Elle s'est pour cela fixée comme objectifs :

- la recherche d'une satisfaction optimale de sa clientèle à travers un renforcement de la qualité des produits et une maîtrise des délais de livraison ;
- une augmentation des compétences du personnel ;

- une gestion efficace et efficiente des outils de production ;
- une amélioration continue des performances du système de gestion.

2.1.1.2 Activités

L'activité principale exercée par la SOGEPAL est l'industrie alimentaire. Les produits fabriqués et commercialisés par la SOGEPAL sont nombreux. Ils sont essentiellement constitués de biscuits. Nous pouvons citer entre autres :

- **BABA** : aussi appelé "Biscuit de Mer", il est la référence dans sa catégorie. C'est un Biscuit sec, idéalement pris pour le petit déjeuner à cause de sa formule nutritive ;
- **MARIE et TRIO** : Biscuit sablé au lait, croustillant et fabriqué depuis 2010 ;
- **MOULIN** : disponible en période fraîche (décembre-juin) ;
- **PLANETE VANILLE** : unique par sa taille (25 mm de diamètre par biscuit) il est disponible à la vanille et au chocolat ;
- **Biscuits enrobés** : chocombiskites.. ;
- **Gaufrettes** : aux parfums vanille, fraise, orange et banane
- Etc...

2.1.2 Organisation et moyens

2.1.2.1 Organisation

La SOGEPAL est une Société à responsabilité limitée dont la gestion est assurée par un gérant qui est en fait le principal actionnaire avec 74% du capital social. Le reste du capital est détenu par deux autres investisseurs avec pour chacun 13% du capital.

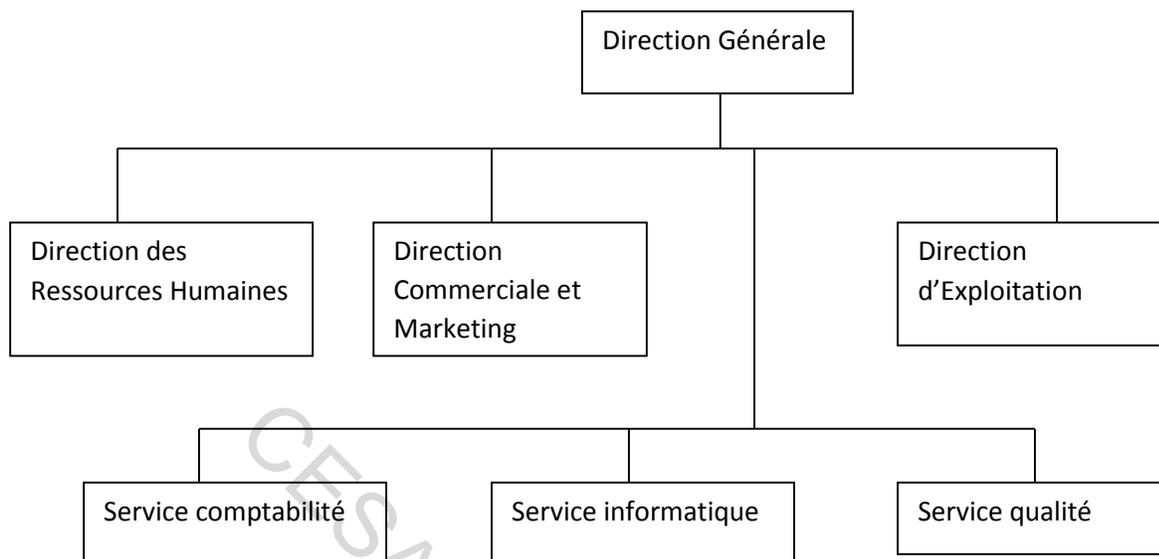
La SOGEPAL est composée de quatre (4) directions et de trois (3) services :

- **La direction générale** : elle est dirigée par un directeur général (gérant) qui est par ailleurs le principal actionnaire. Elle a pour mission de définir la stratégie globale de l'entreprise et de superviser son exécution. Elle élabore les objectifs de modernisation et de développement de l'entreprise ainsi que les grandes lignes de la politique commerciale. Elle supervise aussi les moyens organisationnels, techniques, humains, financiers et logistiques pour réaliser les objectifs assignés ;

- **La direction des ressources humaines** : elle a à sa tête un directeur des ressources humaines qui est secondé par un assistant. Elle assure l'embauche et le mouvement du personnel (recrutement, établissement des contrats, affectations entre les services) et sa gestion administrative ;
- **La direction commerciale et marketing** : avec à sa tête un directeur, secondé par un responsable commercial, on y retrouve les agents commerciaux et les aides vendeurs. Ces agents sont répartis dans six (6) régions du Sénégal à savoir : Dakar, saint louis, Kaolack, Tambacounda, Thiès et Touba. Cette direction a pour mission essentielle la vente des produits SOGEPAL dans toutes les régions d'intervention mais aussi à l'international. Elle est chargée d'organiser les plans de promotion et de communication, de former les vendeurs sur les nouveaux produits et de les évaluer en fonction des objectifs fixés ;
- **La direction d'exploitation** : elle est pilotée par un directeur d'exploitation, son adjoint et d'un assistant. Elle décline la stratégie de production de commun accord avec la direction commerciale. Elle définit aussi le budget d'exploitation sous réserve de sa validation par la direction générale. Elle sélectionne aussi les fournisseurs de machines, de matières premières ou encore des emballages ;
- **Le service comptabilité** : dirigé par un chef comptable qui est secondé par un assistant comptable, ce service est chargé de tenir les livres comptables de la SOGEPAL et d'assurer la paie du personnel. Il est aussi chargé d'établir les états financiers sous la supervision d'un cabinet. Ce service est enfin tenu de gérer tout ce qui a trait aux déclarations fiscales de la SOGEPAL ;
- **Le service qualité** : il est dirigé par un responsable qualité qui travaille en étroite collaboration avec un cabinet de management et conseil. Ce service contrôle le processus de fabrication et gère la formation du personnel. Il procède aussi à des inspections des salles de productions et effectue des tests d'analyses des matières premières ou des produits finis ;
- **Le service informatique** : le responsable informatique est tenu de gérer la maintenance des outils informatiques, de faire la facturation des clients, de faire l'inventaire théorique du stock, d'enregistrer les données des comptes clients et des commerciaux.

L'organigramme suivant résume l'organisation de la SOGEPAL :

Figure 1: Organigramme SOGEPAL.



Sources : Nous-mêmes, à partir du manuel qualité

Comme on le voit à travers l'organigramme, la SOGEPAL ne dispose pas d'un service fiscal proprement dit. Les questions fiscales sont traitées au niveau du service comptabilité.

2.1.2.2 Moyens

La SOGEPAL dispose pour la réalisation de ses activités de moyens humains, financiers et matériels :

- **moyens humains** : ils sont résumés dans le tableau ci-après (à la date du 20 octobre 2015).

Tableau 3: Effectif personnel SOGEPAL

Qualifications	Effectifs						
	Nationaux		Autres Etats UEMOA		Hors UEMOA		Total
	H	F	H	F	H	F	
Cadres supérieurs	4	1	-	-	2	-	7
Techniciens, agents de maîtrise et ouvriers qualifiés	21	8	2	1			32
Employés, manœuvres, ouvriers et apprentis	104	5	-	-	-	-	109
Personnel extérieur (manœuvres)	3	-	-	-	-	-	-
TOTAL	132	14	2	1	2	-	151
PERMANENTS	129	14	2	1	2	-	148

Source : Etats financiers 2014 et DRH

Il ressort que la SOGEPAL est animée essentiellement par un personnel sénégalais composé d'à peu près 90% d'hommes.

- **moyens matériels** : ils sont constitués, entre autres, du matériel de transport, de chaînes ou machines d'emballage, de FOUR PERKINS, de la ligne gaufrette, de la ligne HASS, de groupes électrogènes, de compresseurs d'air etc.....

- **moyens financiers** : la SOGEPAL utilise principalement ses propres ressources financières pour couvrir ses dépenses. Elle fait aussi appel à l'emprunt au regard des charges financières qui sont inscrites au compte de résultat. Notons qu'en 2014, la SOGEPAL a réalisé un chiffre d'affaires HT de 6.085.416.073 FCFA.

2.2 Méthodologie de l'étude

La méthodologie décrit l'approche utilisée pour conduire l'étude. Il s'agira donc pour nous de présenter le guide que nous allons suivre ainsi que les outils utilisés pour la collecte et l'analyse des informations.

2.2.1 Outils de collecte des informations

Lors d'une mission d'audit, plusieurs outils peuvent être utilisés pour collecter les informations. Cependant, comme le dit Renard (2013), « tous les outils ne sont pas utilisés de façon systématique ». Ces outils sont utilisés selon l'environnement et les circonstances. Ainsi, nous avons choisi d'utiliser les outils ci-après dans le cadre de notre travail.

2.2.1.1 Observation physique

Elle consiste à faire des constats visuels d'une situation afin d'en tirer des conclusions. (Evariste, 2010). C'est la première technique que nous mettrons en œuvre car elle nous permettra d'observer de nous-mêmes les processus, les activités, les tâches tels qu'ils se déroulent dans l'entreprise.

2.2.1.2 Interview

L'interview consiste à avoir un entretien avec un interlocuteur de la structure contrôlée. L'interview n'est ni une conversation ni un interrogatoire (Albert, 2007). Pour réussir son interview, l'auditeur doit toujours rappeler les objectifs de la mission, éviter les pertes de temps, savoir écouter, reformuler les questions, reprendre les réponses, respecter son interlocuteur, s'entendre avec son interlocuteur sur les réponses. Cet outil va nous servir surtout sur la connaissance et l'évaluation des spécificités fiscales.

2.2.1.3 Revue documentaire

La revue documentaire permet une connaissance approfondie de la société, de ses procédures et de son contrôle interne. Ainsi, nous avons consulté des documents disponibles sur la SOGEPAL, aussi bien au cabinet que sur place en entreprise. Il s'agit notamment de la dernière revue fiscale et juridique de la SOGEPAL, de ses déclarations TVA et VRS..

2.2.1.4 Sondages

Ce sont des techniques qui permettent à partir d'un échantillon prélevé de façon aléatoire dans une population de référence, d'extrapoler à la population, les observations faites sur l'échantillon. Dans le cadre d'une mission d'audit, les sondages rendent les contrôles réalisables puisqu'un contrôle exhaustif serait inenvisageable car trop consommateur de temps (Schick, Vera, 2010, 202).

2.2.2 Méthodes d'analyse

C'est le lieu de présenter la manière dont nous avons décomposé les données recueillies en éléments nous permettant d'atteindre tous les objectifs que nous nous sommes fixés. Il s'agira donc de présenter les quelques outils que nous avons utilisés pour analyser les différentes données.

2.2.2.1 Questionnaire de contrôle interne

Le QCI est « une liste de questions auxquelles l'auditeur répond par oui, non ou par non applicable afin de porter un diagnostic par simple lecture des réponses. » (Schick, 2010). Il nous a permis d'établir l'existence des points de contrôle interne pertinents sur lesquels nous nous sommes appuyés pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures que nous avons mis en œuvre. Il nous a aussi permis de connaître les faiblesses du système de contrôle interne de la SOGEPAL.

2.2.2.2 Feuille d'analyse des risques

« La feuille d'Analyse des Risques (FAR) est le papier de travail synthétique par lequel l'auditeur documente chaque dysfonctionnement, conclut chaque session du travail et communique avec l'audité concerné » (Renard, 2013). En audit fiscal, elle est surtout utilisée en matière de régularité pour montrer les risques encourus en cas de non-respect des règles édictées par la loi, et aussi en matière d'efficacité pour montrer les coûts des dysfonctionnements. La FAR comporte le problème qui résume le dysfonctionnement, les constats qui le prouvent, les conséquences qui en découlent et les recommandations pour le résoudre.

Cependant, compte tenu de la méthodologie de rédaction de mémoire du Cesag, les recommandations seront traitées à part, dans des FAR complémentaires.

2.2.3 Modèle d'analyse

Dans le cadre notre mission, nous avons élaboré un modèle d'analyse qui décrit les objectifs de l'étude ainsi que les outils et les méthodes utilisés. Il faut rappeler à ce niveau que nous réalisons cette mission en tant que consultant externe. Nous avons ainsi opté pour le modèle ci-après qui prend en compte les phases d'une mission d'audit externe.

Tableau 4: Modèle d'analyse

Phases d'Audit	Objectifs	Outils ou méthodes utilisés
Prise de connaissance générale	<ul style="list-style-type: none"> - Connaitre les contextes interne et externe, l'activité et l'organisation générale de l'entité auditée ; - Se familiariser avec ses pratiques. 	<ul style="list-style-type: none"> - Interview ; - Observation physique ; - Revue documentaire.
Evaluation du contrôle interne	<ul style="list-style-type: none"> - Détecter les domaines de risques potentiels ; - Déterminer le niveau de contrôle à effectuer 	<ul style="list-style-type: none"> - QCI ; - Interviews ; - Sondages ;
Evaluation des spécificités fiscales	<ul style="list-style-type: none"> - Comprendre l'environnement fiscal de l'entité ; - Mettre en évidence les forces du système de gestion fiscale ainsi que les faiblesses y relatives 	<ul style="list-style-type: none"> - QCI ; - Sondages ; - interviews
Contrôles des documents et identification des risques	<ul style="list-style-type: none"> - Identifier les risques fiscaux de l'entité ; - Chiffrer ces risques 	<ul style="list-style-type: none"> - Sondages ; - Interviews ; - FAR
Recommandations	<ul style="list-style-type: none"> - Gérer les risques fiscaux de l'entité ; - Proposer des mesures préventives et correctives de gestion de ces risques 	<ul style="list-style-type: none"> - FAR

Source : Nous-mêmes

Ce chapitre nous a permis d'une part de mieux connaître la SOGEPAL, structure d'accueil de notre mission d'audit et, d'autre part, de mettre en exergue la démarche utilisée lors du

déroulement de notre mission. L'audit fiscal étant un domaine qui n'est jusqu'à présent pas normé, la méthodologie a consisté à utiliser quelques outils de la démarche de l'audit comptable et financier combinés avec la démarche d'audit fiscal telle que pratiquée au cabinet COFIDEC.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

DEUXIEME PARTIE : MISE EN ŒUVRE DE L'AUDIT DE L'IR ET DE LA TVA A LA SOGEPAL

Dans la première partie, nous avons étudié la démarche de l'audit fiscal, puis rappelé les points importants sur les deux impôts audités à savoir l'IR et la TVA et enfin présenté la méthodologie utilisée pour réaliser la mission.

Cette deuxième partie constitue le cadre pratique de notre travail, c'est-à-dire la mise en œuvre à la SOGEPAL, de la démarche telle que présentée à la première partie. Elle fera pour cela, l'objet de deux chapitres : dans le premier, nous allons parler du déroulement de l'audit de l'IR et de la TVA à la SOGEPAL et, dans le second, nous allons formuler des recommandations préventives et curatives.

CHAPITRE 3 : AUDIT DE L'IR ET DE LA TVA A LA SOGEPAL

Une mission d'audit fiscal peut s'inscrire dans des contextes très variés : validation des comptes par l'expert-comptable ou le fiscaliste de l'entreprise, contrôle annuel effectué par le fiscaliste, revue fiscale mensuelle ou annuelle, etc....

Pinard (2008, 15) précise : « quelle que soit la qualité de l'auditeur intervenant sur la mission, ce dernier est mandaté pour procéder à une analyse du risque fiscal sur la base d'informations comptables, fiscales et juridiques qu'il aura préalablement collectées. »

Dans ce chapitre, nous allons procéder à l'analyse de ce risque fiscal au niveau de la SOGEPAL conformément à la démarche décrite au premier chapitre.

3.1 Prise de connaissance générale de la SOGEPAL

Ce point a été traité en partie dans le deuxième chapitre de ce document.

Cependant, nous rappelons juste que la SOGEPAL est une société à responsabilité limitée exerçant dans le secteur de l'agro-alimentaire. Elle produit et commercialise plusieurs produits notamment les biscuits. Son capital social est actuellement de 650 000 000 FCFA divisé en 65 000 parts de 10 000 F CFA chacune et détenu par tris (3) actionnaires seulement.

La SOGEPAL, est certifiée ISO 9001 version 2008 et elle dispose d'un manuel qualité. Avec un chiffre d'affaires annuel excédant cent (100) millions de F CFA depuis plusieurs années, la SOGEPAL est assujettie au régime du réel normal. Les produits commercialisés sont imposables au taux normal de TVA de 18% puisqu'il s'agit de produits agricoles transformés.

Elle est soumise à l'Impôt sur les sociétés au taux de 30% ainsi qu'au régime de la retenue à la source sur les traitements, salaires, pensions et rentes viagères versés. Elle est aussi soumise à plusieurs autres impôts et taxes du système fiscal sénégalais notamment : la patente, les droits d'enregistrement, la taxe spéciale sur les voitures particulières des personnes morales, la taxe sur les publicités, la taxe sur les ordures ménagères, les droits de timbre etc..... De par son chiffre d'affaires, la SOGEPAL est aussi soumise au régime du précompte en matière de TVA.

La SOGEPAL n'appartient à aucun groupe de sociétés mais elle dispose de succursales dans cinq (5) régions de Dakar à savoir : Saint louis, Kaolack, Tambacounda, Thiès et Touba sans

compter la direction générale qui se trouve à Dakar. Nous nous intéressons dans le cadre de ce travail, au siège à Dakar.

Avec un effectif permanent total de 148 employés, la SOGEPAL a réalisé en 2014 un chiffre d'affaires de HT de 6.085.416.073 FCFA. Ce CA témoigne de la qualité des services offerts par la société. La SOGEPAL est en effet certifiée ISO 9001 version 2008 et elle dispose d'un manuel qualité. Par ailleurs elle a effectué un résultat fiscal de 79.839.793 F CFA. Le résultat net comptable avant corrections extracomptables était de 47.513.965 F CFA.

3.2 Évaluation du contrôle interne et des spécificités fiscales

L'évaluation du contrôle interne consiste à l'appréhension de la qualité organisationnelle de l'entreprise par un examen des principales procédures. C'est une évaluation générale du contrôle interne faite d'abord sur le plan comptable et, ensuite au plan fiscal où il s'agira d'une évaluation approfondie spécifique au domaine fiscal. Il s'agit donc de décrire et d'évaluer le dispositif de contrôle interne tel qu'il se présente à la SOGEPAL. Ensuite, analyser et évaluer la gestion fiscale au niveau de l'entreprise.

Ainsi, pour faire cette évaluation à la SOGEPAL, nous avons examiné les dispositifs de sécurité mis en place pour assurer un enregistrement convenable des opérations effectuées.

Pour réaliser ce travail nous avons utilisé la technique du benchmarking pour identifier les bonnes pratiques en matière de contrôle interne, ce qui nous a permis de concevoir le QCI (Annexe 1) que nous avons administré au niveau du service comptable.

Il ressort de prime abord que la SOGEPAL ne dispose pas d'un manuel de procédures comptables en bonne et due forme et encore moins d'un manuel de procédures fiscales.

Notons ensuite qu'à la SOGEPAL toutes les questions fiscales sont traitées au niveau du service comptable. Ce service est composé d'un responsable comptable et de son assistant. Ces derniers sont chargés de tenir les livres comptables de la société et d'assurer la paie du personnel. Ils sont aussi chargés d'établir les états financiers sous la supervision du cabinet Pyramid. Le responsable comptable et son adjoint sont logés dans le même bureau et chacun dispose d'un ordinateur pour la réalisation de ses activités. Ils utilisent le progiciel comptable "SAGE SAARI COMPTABILITE 100" pour la réalisation de toutes les opérations comptables de la SOGEPAL (création d'un plan comptable, gestion de la comptabilité générale, gestion de la comptabilité

tiers, gestion de la comptabilité analytique, gestion du reporting, gestion budgétaire, gestion des devises, règlements des tiers, relances clients et relevés tiers, rapprochement bancaire, édition des états comptables etc.....).

De même, ces agents procèdent chaque mois à travers le progiciel SAGE PAIE 100, à l'établissement des bulletins de paie et du calcul des différentes retenues sur les salaires versés au personnel dont l'IR.

L'assistant s'occupe essentiellement de la gestion des factures fournisseurs et clients, de la transmission chez le chef comptable des chèques reçus de clients et de l'émission des chèques pour le règlement fournisseurs ou des droits de douane.

Le chef comptable quant à lui, est chargé d'effectuer les travaux périodiques, de vérifier tous les travaux de son adjoint et de tenir la trésorerie. Il a aussi une autorité directe sur son assistant. Ces deux agents effectuent aussi la liquidation ainsi que la retenue à la source des divers impôts et taxes et tiennent les bordereaux de règlement y relatifs à leur niveau.

A la fin de chaque mois, le service comptable effectue l'état des ventes et des achats en vue de préparer la déclaration de TVA. Celle-ci est déposée au plus tard le 15 du mois suivant en même temps que les versements retenus à la source. Lorsque ces agents sont confrontés à un problème particulier sur la matière fiscale, ils le soumettent au cabinet COFIDEC.

Nous avons ensuite réalisé des tests de conformité pour nous assurer que tout ce qui a été décrit est correct et reflète la réalité du terrain. Il ressort du test qu'il existe d'autres procédures non décrites et que toutes les vérifications prévues ne sont pas effectuées. C'est le cas par exemple de la vérification de certaines tâches de l'assistant comptable par le chef comptable.

En définitive, nous pouvons dire que le processus de gestion fiscale à la SOGEPAL, bien que comportant des points forts, n'est pas tout à fait maîtrisé.

- **Les forces du système** : nous avons observé et constaté que les agents du service comptabilité ont une parfaite maîtrise des progiciels SAGE 100 COMPTABILITE ET PAIE, ce qui constitue une force quant à la maîtrise des risques. Ces agents disposent aussi de connaissances théoriques approfondies en matière fiscale ce qui minimise les risques d'erreur. Le recours au cabinet fiscal COFIDEC en cas de difficultés particulières en matière de fiscalité est aussi un important point fort à souligner. Il en est de même de la supervision du cabinet Pyramid (expertise comptable).

La SOGEPAL dispose enfin d'un manuel qualité ce qui lui permet d'assurer une bonne qualité de ses produits et de fidéliser sa clientèle.

- **Les faiblesses liées au système** : il s'agit principalement de l'absence de manuel de procédures comptables et fiscales. Aussi, la SOGEPAL ne dispose pas d'un service fiscal, les questions fiscales étant traitées par les agents du service comptable. Au vu de leurs tâches quotidiennes, ils n'ont pas le temps d'effectuer des analyses approfondies des sujets fiscaux ou encore d'effectuer des optimisations fiscales.

3.3 Audit de la TVA

Après l'évaluation du contrôle interne et des spécificités fiscales, nous avons élaboré notre programme de travail. Les contrôles portant sur la TVA que nous avons réalisés ont concerné toutes les déclarations de l'année 2014 ainsi que celles de Janvier à Juin de l'année 2015.

Nous avons ainsi vérifié le respect des règles de forme, de fond et de délais ainsi que les risques fiscaux latents ou réels.

3.3.1 Contrôle des règles relatives à la forme et risques encourus

Les règles formelles découlent des différentes dispositions du droit fiscal. On distingue ainsi en matière de TVA les obligations suivantes :

* **celles portant sur l'établissement des factures**, prévues à l'article 447 du CGI qui dispose que : « La facture de l'assujetti doit obligatoirement et distinctement faire apparaître :

- son nom et son adresse exacts avec indication de son Numéro d'Identification national des Entreprises et Associations (NINEA) ;
- un numéro unique basé sur une séquence chronologique et continue ;
- les taxes sur le chiffre d'affaires exigibles sur l'opération concernée avec indication du taux ;
- la taxe spécifique exigible, le cas échéant, sur l'opération concernée avec indication du taux ;
- le prix toutes taxes comprises. ».

Dans le cadre du régime du précompte, le redevable délivre au fournisseur ou prestataire une attestation de précompte qui indique le montant hors taxe, le montant de la TVA retenue ainsi que les références de la facture, du bon d'engagement ou du règlement. En outre, il doit annexer

à sa déclaration, un état indiquant par entreprise, l'adresse exacte, le NINEA, le numéro et la date de la facture, la base, le taux et le montant de la TVA retenue ;

*** celles portant sur l'établissement des déclarations :** on entend par déclaration fiscale, toute pièce ou tout document que le contribuable est tenu de déposer auprès du service des impôts en vue d'une disposition légale ou réglementaire et qui comporte des éléments servant à établir ou à liquider l'impôt. En matière de TVA, la déclaration est établie sur un imprimé dont le modèle est fourni par l'administration fiscale. (**Annexe2**)

S'agissant des factures, nous avons constitué par sondage un échantillon de 120 factures pour l'année 2014 et 80 factures pour 2015. Il ressort de nos vérifications qu'aucune anomalie n'a été détectée.

Toutes les déclarations ont aussi été souscrites sur le modèle fourni par l'administration fiscale et les taux utilisés sont aussi corrects.

*** Celles portant sur les comptes de gestion :** Nous avons à ce niveau effectué un rapprochement entre les sommes déclarées par mois à la TVA et celles figurant au crédit et/ou au débit des comptes de gestion notamment 601,602, 701, 702 etc.... globalement le rapprochement est satisfaisant puisqu'aucune anomalie majeure n'est à relever.

Conclusion : Il n'y a donc aucun risque concernant le respect des règles de forme en matière de TVA.

3.3.2 Contrôle des règles relatives aux délais et risques encourus

Les déclarations de TVA doivent être souscrites par les assujettis et déposées par eux à la Recette des impôts (chef du bureau du recouvrement) de leur circonscription dans les 15 premiers jours de chaque mois pour les assujettis du régime réel normal comme la SOGEPAL. Les déclarations doivent ainsi parvenir à la recette des impôts au plus tard le 15 du mois suivant celui du fait générateur.

Le tableau suivant résume les dates de déclarations de la TVA au niveau de la SOGEPAL en 2014 et 2015.

Tableau 5: Dates des déclarations TVA 2014

Déclarations de TVA 2014				
Mois de déclarations	Dates d'édition des imprimés	Dates de dépôt des déclarations	Dates limites de dépôt des déclarations	Nombre de jours de retard
Janvier	13 Février	15 Février	15 Février	0
Février	12 Mars	14 Mars	15 Mars	0
Mars	12 Avril	14 Avril	15 Avril	0
Avril	11 Mai	15 Mai	15 Mai	0
Mai	12 Juin	15 Juin	15 Juin	0
Juin	12 Juillet	16 Juillet	15 Juillet	1
Juillet	14 Août	15 Août	15 Août	0
Août	12 Septembre	15 Septembre	15 Septembre	0
Septembre	11 Octobre	15 Octobre	15 Octobre	0
Octobre	13 Novembre	15 Novembre	15 Novembre	0
Novembre	12 Décembre	14 Décembre	15 Décembre	0
Décembre	12 Janvier 2015	15 Janvier 2015	15 Janvier 2015	0

Source : Nous-mêmes

Il importe de préciser que le jour de retard de la déclaration du mois de juin est due au fait que le 15 juillet était un dimanche. Par conséquent le premier jour ouvrable, c'est à dire le 16 Juillet, est valable.

Tableau 6: Dates des déclarations TVA 2015

Déclarations de TVA 2015				
Mois de déclarations	Dates d'édition des imprimés	Dates de dépôt des déclarations	Dates limites de dépôt des déclarations	Nombre de jours de retard
Janvier	13 Février	16 Février	15 Février	1
Février	13 Mars	16 Mars	15 Mars	1
Mars	13 Avril	15 Avril	15 Avril	0
Avril	13 Mai	15 Mai	15 Mai	0
Mai	12 Juin	15 Juin	15 Juin	0
Juin	13 Juillet	15 Juillet	15 Juillet	0

Source : Nous-mêmes

Les 15 février et 15 Mars étaient aussi tombés sur les weekends

Il ressort de ces contrôles que la SOGEPAL est respectueuse des délais de dépôt des déclarations en matière de TVA.

Il n'y a donc pas de risque fiscal encouru pour non-respect des règles de délai.

3.3.3 Contrôle des règles relatives au fond et risques encourus

Après les vérifications formelles, nous avons procédé aux contrôles relatifs au fond.

- **Contrôle des déductions** : d'après un des principes fondamentaux de la TVA formulés par l'article 374 du CGI, les taxes sur le chiffre d'affaires qui ont grevé les éléments du prix d'une opération imposable sont déductibles de la TVA applicable à cette opération. C'est dans cette technique retenue en droit fiscal sénégalais pour la taxation de la valeur ajoutée que réside le fondement du régime de déduction.

En tout état de cause, le droit de déduction ne se justifie que si le coût des biens et services acquis par un redevable se répercute effectivement dans le prix des opérations imposables que

celui-ci réalise. « Le droit à déduction prend naissance au moment où la taxe déductible devient exigible chez le fournisseur, le prestataire ou le preneur qui a acquitté la TVA pour compte. » (Article 374 al 2, CGI).

A ce niveau, nous avons contrôlé l'ensemble des déclarations des mois de 2014 et celles de Janvier à Juin 2015 ainsi que les bordereaux indiquant les détails des déductions. Nous n'avons détecté aucun manquement à ce niveau.

- **Revue des déclarations** : à travers cette revue, nous avons constaté qu'il y'a en 2014 des mois où le chiffre d'affaires déclaré à la TVA est inférieur au montant des déclarations en douane et des factures. Ces montants sont pourtant censés être les mêmes. La doctrine administrative considère cette différence comme taxable.

Ces différences sont comme suit :

- Janvier : 450.000 ;
- Juin : 2.400.000 ;
- Septembre : 150.000 ;
- Octobre : 250.000

Soit un total de 3.250.000

Il y'a à ce niveau un risque fiscal que nous évaluons dans la FAR ci-après :

Tableau 7: FAR N°1/06

FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES	
Entité : SOGEPAL	Exercice : 2014
Objet de la mission : contrôle des déductions en matière de TVA en 2014	FAR n° : 01 /03
Risque : redressement pour non-respect des conditions de déductions	
Constats/Faits : le CA déclaré inférieur au CA en douane et sur les factures	
Causes : insuffisance de contrôle	
Conséquences potentielles : redressement en droit de $3.250.000 \times 18\% = 585.000$ F CFA avec des pénalités égales à 50% des montants en principal, soit 292.500 F CFA	

Source : nous-mêmes

S'agissant de la revue des déclarations de l'année 2015, nous n'avons détecté aucune anomalie.

- **Avances et acomptes clients :** aux termes de l'article 362 du CGI, « En cas d'encaissement du prix ou d'avances, avant que les livraisons de biens ou les prestations de services ne soient effectuées ou avant qu'une facture ne soit émise, le fait générateur est réputé intervenir au moment de cet encaissement à concurrence du montant encaissé. ».

Nous avons cependant constaté qu'à la fin de l'exercice 2014, le compte « avances et acomptes clients » affiche un crédit de 1.850.000 F CFA non pris en compte dans les déclarations de TVA. Le compte a été soldé en 2015 mais nos investigations nous ont amené à comprendre qu'aucune régularisation n'a été opérée. Pourtant ces avances, comme nous le rappelle l'article ci haut cité, devaient supporter la TVA durant le mois suivant leur versement. Le risque fiscal peut ainsi être évalué comme suit :

Tableau 8: FAR N°02/06

FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES	
Entité :	SOGEPAL
Objet de la mission :	contrôle des comptes d'avance et acomptes clients 2014
Exercice :	2014
FAR n° :	02 /03
Risque : redressement pour manquement aux obligations d'assiette.	
Constats/Faits : les avances et acomptes clients n'ont pas été taxés à la TVA	
Causes : mauvaise connaissance des dispositions fiscales	
Conséquences potentielles : redressement en droit de $1.850.000 \times 18\% = 333.000$ F CFA avec des pénalités de 50%, soit 166.500 F CFA	

Source : Nous-mêmes

- **Prorata de déduction :** en application des dispositions de l'article 385-5 du CGI, la déduction sera opérée en usant d'un pourcentage provisoire, déterminé par les assujettis sous leur responsabilité, calculé d'après les éléments de calcul déjà vus (sur la base des éléments de l'exercice précédent). A la clôture de l'exercice au cours duquel le bien a été acquis, la déduction sera régularisée au moyen du pourcentage définitif obtenu d'après les données de l'exercice. Cette régularisation sera portée sur la déclaration déposée au plus tard le 15 du mois suivant la date de clôture de l'exercice.

Nous avons à ce niveau repris le calcul du prorata définitif 2013 (à partir des états financiers 2013), pour voir s'il correspond au prorata provisoire utilisé en 2014, ce qui est le cas. Nous avons ensuite calculé le prorata définitif de 2014 à partir des états financiers et nous nous sommes rendu compte qu'il s'agit effectivement du prorata provisoire utilisé pour les déductions de 2015.

Nous pouvons donc conclure qu'il n'y a pas d'anomalies concernant les proratas de déduction.

- **Régularisation de TVA :**

Les déductions régulièrement opérées ont, en principe, un caractère définitif. Elles peuvent cependant être remises en cause lorsque certaines conditions qui étaient à la base du droit à

déduction ne sont plus remplies. Ces « révisions » sont communément appelées régularisations et sont limitativement prévues par la loi.

Nous avons constaté que les régularisations pour variation du prorata ont été faites en 2015.

Il n'y a pas eu d'autres événements en 2014 et jusqu'en Juin 2015 méritant qu'il y ait régularisations.

3.3.4 Contrôle de l'efficacité fiscale

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

Cependant, ce second volet de la mission d'audit fiscal doit mettre en exergue les opérations que l'entreprise pourrait ou aurait pu traiter fiscalement de façon plus opportune. L'efficacité fiscale paraît comme une notion assez fluctuante, résultant d'un dosage entre les ressources juridiques et fiscales de chaque entreprise.

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

Ainsi, la diversité des choix, bien qu'elle présente un atout à l'entreprise, est néanmoins source de contraintes quant à leur concrétisation. L'examen d'un choix stratégique demande de l'auditeur un contrôle de l'opportunité du plan fiscal envisagé en le comparant aux autres solutions juridiques ou fiscales pour conclure par la suite que cette solution apparaît la plus adéquate. A tout ceci viennent s'ajouter les exigences de la politique générale de l'entreprise.

Compte tenu du temps dont nous avons disposé pour réaliser ce travail et surtout des quelques contraintes ci-haut citées, nous n'avons pas pu effectuer un contrôle du cadre de l'efficacité en matière de TVA au niveau de la SOGEPAL.

3.4 Audit de l'impôt sur les revenus salariaux

Après l'audit de la TVA tel que présenté ci haut, nous procédons à celui de l'IR suivant la même démarche. Pour cet impôt, nous nous sommes aussi limités aux déclarations de l'année 2014 ainsi qu'à celles de janvier à août de l'année 2015.

3.4.1 Contrôle des règles relatives à la forme et risques encourus

* **le document de la paie** : aux termes de l'article 184 du CGI, toute personne physique ou morale qui effectue la retenue de l'IR doit, pour chaque bénéficiaire d'un paiement imposable, mentionner sur son livre, fichier ou autre document destiné à l'enregistrement de la paie ou, à défaut ; sur un livre spécial, la date, la nature et le montant des retenues opérées, la référence de la déclaration. Les entreprises sont donc tenus de délivrer à chaque salarié ayant supporté les retenues, une pièce justificative mentionnant le montant desdites retenues.

Nous avons procédé au contrôle de ces documents de paie à la SOGEPAL. Cette dernière délivre effectivement des bulletins de paie à la fin de chaque mois ou de chaque période pour les travailleurs occasionnels. Il n'y a aucun risque encouru à ce niveau.

* **le document accompagnant le versement** : Chaque versement est accompagné d'une déclaration (Annexe 3) datée et signée par la partie versante et indiquant :

- la période au cours de laquelle les retenues ont été faites, la désignation, l'adresse et la profession de la personne, société, association ou administration qui les a opérées ;
- l'effectif des employés de nationalité sénégalaise et le montant des salaires versés ;
- l'effectif des employés de nationalité étrangère et le montant des salaires versés ;
- le montant total des retenues effectuées. (Article 186, CGI)

Nous avons passé en revue toutes les déclarations de 2014 et celles des mois de janvier à août 2015 à travers le bordereau de réception déchargé par la recette des impôts. Ce document a effectivement été joint à toutes ces déclarations. Il n'y a donc pas de risque à ce niveau.

* **l'état récapitulatif annuel** (Annexe4) : aux termes de l'article 191 du CGI, toute société est tenu, de remettre dans le courant du mois de janvier de chaque année aux services fiscaux, un état présentant pour chacune des personnes qu'il a occupées au cours de l'année précédente, les indications suivantes :

- prénoms, nom, emploi et adresse ou domicile ;
- numéro et date de délivrance de la pièce d'identification nationale de l'employé ;
- montant des traitements, salaires et rétributions bruts ainsi que l'évaluation des avantages en nature ;
- période à laquelle s'appliquent les paiements lorsqu'elle est inférieure à une année ;
- situation de famille la plus favorable pour le contribuable, au 1er janvier ou au 31 décembre de l'année considérée ;
- montant des impôts et taxes retenus à la source et autres prélèvements ;
- montant des allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi ;
- pour les salarié(e)s marié(e)s, l'indication précise de l'état civil de l'autre conjoint ainsi que, le cas échéant, le nom et l'adresse de l'employeur de celui-ci. Dans la mesure où un (e) salarié (e) marié (e) ne communiquerait pas ces renseignements à son employeur, la demi-part supplémentaire accordée au titre de l'abattement pour charges de famille ne lui est pas attribuée.

Notre champ d'intervention étant limité aux seuls exercices 2014 et 2015 et vu que l'année 2015 n'est pas encore achevée, nos contrôles n'ont concerné que l'état déposé en janvier 2015. L'analyse de l'état indique qu'il a globalement été bien rempli hormis quelques ratures visibles sur la déclaration.

3.4.2 Contrôle des règles relatives aux délais et risques encourus

La SOGEPAL, comme souligné précédemment est assujettie au régime du réel normal. A ce titre, les retenues afférentes aux paiements qu'elle effectue pendant un mois déterminé doivent être versées dans les quinze (15) premiers jours du mois suivant, à la caisse du comptable public.

De même l'état annuel doit être déposé par la société, courant le mois de janvier pour chacune des personnes qu'elle a occupées au cours de l'année précédente.

* **Déclarations mensuelles des retenues** : nous avons passé en revue toutes les déclarations de 2014 ainsi celles de 2015 faisant partie de notre champs d'investigation. Les tableaux suivants résument les dates de dépôts des déclarations ainsi que le nombre de jours de retard.

Tableau 9:Dates des déclarations IR 2014

Déclarations IR 2014			
Mois de déclarations	Dates de dépôt des déclarations	Dates limites de dépôt des déclarations	Nombre de jours de retard
Janvier	15 Février	15 Février	0
Février	14 Mars	15 Mars	0
Mars	14 Avril	15 Avril	0
Avril	15 Mai	15 Mai	0
Mai	15 Juin	15 Juin	0
Juin	16 Juillet	15 Juillet	1
Juillet	15 Août	15 Août	0
Août	15 Septembre	15 Septembre	0
Septembre	15 Octobre	15 Octobre	0
Octobre	15 Novembre	15 Novembre	0
Novembre	14 Décembre	15 Décembre	0
Décembre	15 Janvier 2015	15 Janvier	0

Source : Nous-mêmes

Comme c'est le cas pour les déclarations de TVA, le seul jour de retard était du au fait que le 15 juillet était un weekend. Il n'y a donc aucune anomalie à ce niveau.

Tableau 10: Dates des déclarations IR 2015

Déclarations IR 2015			
Mois de déclarations	Dates de dépôt des déclarations	Dates limites de dépôt des déclarations	Nombre de jours de retard
Janvier	16 Février	15 Février	1
Février	16 Mars	15 Mars	1
Mars	15 Avril	15 Avril	0
Avril	15 Mai	15 Mai	0
Mai	15 Juin	15 Juin	0
Juin	15 Juillet	15 Juillet	0

Source : nous-mêmes

Les 15 février et 15 Mars sont aussi tombés sur les weekends. Toutes les déclarations de retenues à la source ont donc été déposées dans les délais.

* **Dépôt de l'état annuel** : l'analyse du bordereau d'accusé de réception de la recette des impôts ainsi que celle de la copie de l'état récapitulatif annuel des sommes versées en 2014 nous a permis de savoir que ce dernier a effectivement été déposé le 22 janvier 2015, donc parfaitement dans les délais légaux. Il n'y a pas de risque fiscal à ce niveau.

3.4.3 Contrôle des règles relatives au fond et risques encourus

Nous avons procédé à des vérifications de fond concernant la gestion de l'IR à la SOGEPAL.

* **Tests sur les bulletins individuels de salaire** : notons ici que la masse salariale distribuée au cours de l'exercice 2014 s'élève à 428.037.452 F CFA.

Nous avons, compte tenu du temps dont nous disposons, effectué un sondage sur certains bulletins de salaires. Ce sondage a révélé des écarts entre les sommes dues et les sommes acquittées concernant deux (2) salariés pour l'année 2014. Il s'agit de :

- Kéba SAGNA :	IR dû	176.499 F CFA
	IR acquitté	169.850 F CFA
	Ecart	6.649 F CFA ;
- Baba DIOP :	IR dû	1.890.552 F CFA
	IR acquitté	1.851.689 F CFA
	Ecart	38.863 F CFA.

A ce niveau, la société encourt le risque fiscal suivant :

Tableau 11: FAR N°03/06

FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES	
Entité :	SOGEPAL
Exercice :	2014
Objet de la mission :	Tests sur les bulletins individuels de salaires de 2014
FAR n° :	03 /06
Risque : redressement pour manquement aux obligations de recouvrement.	
Constats/Faits : Ecart entre IR dû et IR acquitté.	
Causes : absence de vérifications approfondies.	
Conséquences potentielles : redressement fiscal portant sur les sommes non déclarées à savoir : $6.649 + 38.863 = 45.512$ F CFA. La société va supporter intégralement ce montant qu'elle pourra cependant récupérer sur les salariés en question. La société va en outre supporter une pénalité de 25% des sommes non déclarées, c'est-à-dire $25\%(45.512) = 11.378$ F CFA qu'elle ne peut aucunement imputer sur le salarié.	

Source : nous-mêmes.

Nous avons aussi procédé à des sondages au niveau des salaires de janvier à juin de l'année 2015. Nous n'avons pas noté d'écarts significatifs à part quelques différences marginales. Aucun risque n'est donc à craindre.

* **Tests sur l'état récapitulatif annuel** : cet état, comme son nom l'indique récapitule toutes les sommes versées aux salariés ainsi que les retenues y relatives.

Nous avons confronté les totaux des déclarations mensuelles d'IR souscrites en 2014 à ceux d'IR figurant sur l'état annuel déposé en janvier 2015. Il ressort de l'analyse que les déclarations mensuelles sont conformes à l'état récapitulatif. Elles ont donc été faites à bonne date et bien reprises dans l'état récapitulatif.

Il n'y a donc pas de risque à ce niveau.

3.4.4 Contrôle de l'efficacité fiscale

L'IR est un impôt sur le revenu des personnes physiques, il est donc supporté par le salarié. La société ne joue en effet qu'un rôle d'intermédiaire à travers la retenue à la source obligatoire qu'elle doit effectuer pour le compte du trésor public.

Etant donné qu'il ne s'agit pas d'un impôt à la charge de la société, il n'y a donc pas de choix fiscaux particuliers pour celle-ci en matière d'IR.

Cependant, nous pensons que sur le plan tactique, l'entreprise utilise de manière efficace les dispositions fiscales en matière d'IR. En effet, pour la retenue IR d'un mois donné, la SOGEPAL a jusqu'au 15 du mois suivant pour effectuer la déclaration. Nous avons constaté qu'elle effectue les reversements dans les dernières heures avant la date limite comme en témoigne le tableau des déclarations d'IR. Ceci lui permettra en effet de conforter sa trésorerie ou d'utiliser ces montants dans d'autres activités rentables à très court terme.

Ce chapitre nous a permis de présenter les résultats de nos contrôles qui ont essentiellement porté sur la régularité fiscale au niveau de la SOGEPAL. Nous avons ensuite identifié et quantifié tous les risques fiscaux relatifs aux insuffisances détectées.

CHAPITRE 4 : RECOMMANDATIONS

En plus de l'identification et la quantification des risques fiscaux encourus par la société, la formulation des recommandations occupe une place importante dans une mission d'audit fiscal.

Ainsi, nous avons d'abord fait référence aux différents travaux que nous avons effectués dans le cadre de notre mission. Ensuite, il importe que la SOGEPAL ait bien conscience des conditions dans lesquelles nous avons pu effectuer ces investigations et en particulier des difficultés rencontrées. Nous avons enfin émis des recommandations sans nous substituer à l'entreprise de les appliquer ou non, ceci afin de préserver notre indépendance.

4.1 Enoncé des diligences

En exécution de la mission d'audit fiscal que nous avons réalisée dans le cadre de notre mémoire de fin de cycle, nous présentons ici les diligences que nous avons établies couvrant l'exercice 2014 et les mois de Janvier à Juin 2015. Nous avons eu à faire nos investigations sur le terrain sur la période du 15 au 31 juillet 2015.

L'audit fiscal n'étant toujours pas normé, nous avons mené nos travaux en nous inspirant de la démarche de l'audit comptable et financier mais aussi de la méthodologie utilisée au cabinet COFIDEC/PYRAMID GROUP.

Cet audit avait pour objet d'une part, d'appréhender les risques fiscaux réels ou latents encourus par la SOGEPAL en matière d'IR et de TVA, ceci en rapport avec ses principales obligations fiscales et, d'autre part de formuler des recommandations.

Dans cette optique, nous avons procédé à des vérifications et à des analyses des statuts de la société, des contrats de travail, des bulletins de salaires, des déclarations mensuelles de TVA et d'IR retenu à la source, de la comptabilité et des différents états déclaratifs pour identifier les risques fiscaux et en évaluer l'étendue.

Cependant, La mission a rencontré des difficultés dans l'exécution de son programme de travail. D'abord au niveau de la collecte des informations (inaccessibilité immédiate de certains documents), ensuite l'indisponibilité des agents du service comptabilité à répondre à certaines de nos questions car trop occupés par leur travail. Enfin, au niveau de l'évaluation du contrôle interne, nous n'avons pas eu la possibilité de faire des tests de permanence.

A l'issue de nos travaux d'analyse des documents et informations collectés, nous estimons que les diligences menées dans le cadre de cette mission nous ont donné une base raisonnable pour exprimer nos opinions.

4.2 Recommandations

Les recommandations que nous préconisons à la SOGEPAL s'inscrivent dans la double perspective curative et préventive : Tout d'abord, nous indiquons si les irrégularités relevées sont susceptibles d'être corrigées et donc s'il est possible d'adopter des mesures ayant des vertus essentiellement curatives. Ensuite, nous suggérons des recommandations qui sont de nature à éviter que l'entreprise ne renouvelle pas dans l'avenir les erreurs constatées et qui ont donc un caractère préventif.

4.2.1 Recommandations curatives

Il s'agit ici de formuler des recommandations conformément aux risques fiscaux détectés lors de la mise en œuvre du programme de vérification. Nous avons choisi de formuler ces recommandations dans des FAR complémentaires à celles utilisées au niveau de l'identification des risques afin d'éviter les redondances. Nous rappelons ainsi le risque fiscal puis, les mesures curatives y relatives.

4.2.1.1 En matière de TVA

Comme nous l'avons notifié, la SOGEPAL est très respectueuse des conditions de forme et de délais en matière de TVA.

Les anomalies décelées concernent uniquement le fond de la gestion de la TVA. Nos recommandations sont les suivantes :

Tableau 12:FAR N°04/06

FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES		
	Entité : SOGEPAL	Exercice : 2014
	Objet de la mission : contrôle des déductions en matière de TVA en 2014	FAR n° : 04 /06
Risque : redressement pour non-respect des conditions de déductions		
<p>Recommandations : le service comptabilité doit établir une déclaration rectificative tenant compte de l'écart constaté et l'adresser au service des impôts dans les meilleurs délais.</p> <p>Le montant à rectifier et à reverser est : $3.250.000 \times 18\% = 585.000$ F CFA</p>		

Source : Nous-mêmes.

En effet, lorsqu'un contribuable commet une erreur lors de l'établissement de sa déclaration et que par la suite il s'en aperçoit, ce dernier doit faire une déclaration rectificative.

Nous avons aussi détecté un risque concernant les avances et acomptes. Les recommandations sont les suivantes :

Tableau 13:FAR N°05/06

FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES	
	Entité : SOGEPAL
	Exercice : 2014
	Objet de la mission : contrôle des comptes d'avance et acomptes clients 2014
	FAR n° : 05 /06
Risque : redressement pour manquement aux obligations d'assiette.	
Recommandation : il faut aussi établir une déclaration rectificative dans laquelle il faudrait imposer le montant de 1.850.000 F CFA($1.850.000 \times 18\% = 333.000$ F CFA).Cela éviterait de supporter les pénalités.	

Source : nous-mêmes

4.2.1.2 En matière d'IR

Les anomalies que nous avons constatées concernent des écarts entre les montants d'IR dû et d'IR acquittés. Nous formulons les recommandations dans la FAR ci-après.

Tableau 14:FAR N°06/06

FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES		
	Entité : SOGEPAL	Exercice : 2014
	Objet de la mission : Tests sur les bulletins individuels de salaires de 2014	FAR n° : 06 /06
Risque : redressement pour manquement aux obligations de recouvrement.		
Recommandation : de même que pour les autres risques, le service comptable doit établir une déclaration rectificative pour déclarer le montant de $6.649 + 38.863 = 45.512$ F CFA.		

Source : nous-mêmes

4.2.2 Recommandations préventives

Il s'agit ici pour nous, de formuler à la SOGEPAL des recommandations pouvant l'amener à éviter ou à se préserver contre la manifestation des risques fiscaux. Nous présentons ainsi les recommandations d'abord sur le contrôle interne, et ensuite, par impôt étudié.

4.2.2.1 Sur le contrôle interne

- **Formaliser les procédures et les méthodes dans un manuel** : il s'agit ici de créer un référentiel à usage commun pour tous acteurs au sein de la SOGEPAL. C'est une sorte de guide opératoire qui indique le circuit de traitement des opérations tout en spécifiant :

- *La tâche à faire (quoi) ;
- *Le niveau de responsabilités (qui) ;
- *Les différentes étapes de traitement (quand) ;
- *Les lieux de réalisation (où) ;
- *Le mode d'exécution (comment).

Ce manuel doit regrouper en un document écrit ou en lignes sur l'intranet la description de l'ensemble des procédures relatives à une activité donnée. Il doit ainsi indiquer les règles et les

normes internes. Nous proposons particulièrement à la SOGEPAL de concevoir un manuel de procédures comptables et un manuel de procédures fiscales en bonne et due forme.

- **Mettre en place un service fiscal** : il faut rappeler ici que la SOGEPAL ne dispose toujours pas d'un service fiscal. Toutes les questions fiscales sont traitées par le service comptabilité. Nous pensons qu'au regard de l'ampleur que prend son activité, la SOGEPAL doit créer un service fiscal et le rattacher à la direction générale pour une meilleure implication du service dans toutes ses activités. Elle doit recruter ensuite un fiscaliste de formation pour animer le service. Cela permettra un pilotage fiscal efficace de la SOGEPAL.

- **Elaborer un dossier fiscal permanent** : ce dossier permettra aux agents chargés de la gestion fiscale d'avoir une sorte de tableau de bord sur les obligations fiscales de la SOGEPAL. En effet, le dossier fiscal contient des éléments à caractère général ayant trait au régime fiscal tels que : la déclaration d'existence, déclaration d'investissement, copies des lois fiscales, conclusions des différents contrôles fiscaux, copies des jugements des tribunaux ou d'études ou articles ayant servi de base pour les choix fiscaux....

- **Assurer une formation continue des agents** : compte tenu du caractère évolutif des dispositions fiscales, la SOGEPAL doit assurer une formation continue du chef comptable et de son adjoint à travers des séminaires et autres formations organisés par les cabinets fiscaux.

La SOGEPAL doit enfin se doter d'une documentation fiscale très riche. Cela permettrait aux agents de disposer des références susceptibles d'apporter des réponses promptes à leurs préoccupations, au lieu de recourir au cabinet COFIDEC au moindre problème.

4.2.2.2 En matière d'IR et de TVA

- **établissement d'un échéancier fiscal** : Bien que la SOGEPAL soit respectueuse des conditions de délai en matière d'IR et de TVA, nous lui proposons d'établir un échéancier fiscal qui lui permettra d'avoir à l'esprit les engagements fiscaux auxquels elle doit faire face. Cet échéancier doit mentionner :

- * la nature de l'obligation ;
- * l'imprimé à fournir ;
- * la date et le lieu de dépôt ;

- * la date et les modalités de paiement ;
- * enfin, les sanctions en cas de non-respect.

Cet échéancier fiscal permettra ainsi d'assurer une continuité dans l'établissement des déclarations en cas d'absence ou d'indisponibilité des agents chargés de cette tâche.

- **Intensifier les activités de supervision et de contrôle** : ces activités sont essentielles pour toute entreprise qui veut maîtriser ses risques fiscaux surtout en matière d'IR et de TVA. La SOGEPAL doit pour cela effectuer un contrôle rigoureux afin de s'assurer que le montant du CA déclaré à la TVA est égal à celui de la déclaration statistique et fiscale. Aussi, il faudrait procéder à un rapprochement systématique entre les montants d'IR déclarés et ceux versés au mois le mois.

- **Rapprocher les impôts déclarés et ceux comptabilisés** : il faut effectuer un rapprochement d'une part entre le montant des salaires comptabilisés en "charges" à celui des rémunérations déclarées et, d'autre part, entre les retenues effectivement effectuées et les retenues dues.

- **Contrôler les avantages en nature** : une non prise en compte des avantages en nature conduit à une minoration du revenu imposable et donc de l'IR à payer. Les agents du service comptabilité doivent à chaque fin de mois contrôler l'incidence fiscale de tout avantage en nature accordé aux salariés. Ils peuvent associer dans cette tâche, le cabinet COFIDEC qui est le conseiller fiscal de la SOGEPAL.

Ce dernier chapitre de notre travail nous a permis de formuler des recommandations à l'endroit des responsables de la SOGEPAL. Notre étude nous a en effet permis de déceler quelques défaillances dans la gestion de l'IR et de la TVA. C'est en ce sens que nous avons d'abord formulé des recommandations pour corriger ces problèmes ; ensuite nous avons proposé des mesures préventives pour permettre à la SOGEPAL une meilleure maîtrise de son système de contrôle interne et de gestion de l'IR et la TVA.

CONCLUSION GENERALE

CONCLUSION GENERALE

En définitive, nous pouvons dire que notre stage au cabinet fiscal COFIDEC/PYRAMID GROUP nous a permis de réaliser une mission d'audit fiscal chez un des clients dudit cabinet à savoir la SOGEPAL. Cet audit qui a concerné l'IR et la TVA s'est déroulé en deux parties. Dans la première partie du document, nous avons d'abord présenté la démarche générale de l'audit fiscal dans un cadre externe, ensuite nous avons fait un aperçu sur les deux impôts objets de l'étude au Sénégal. Il s'est agi pour nous, d'étudier les dispositions fiscales en matière d'IR et de TVA telles qu'elles sont prévues par le CGI. Il ressort de l'analyse que l'audit fiscal permet d'effectuer des contrôles de régularité mais aussi d'efficacité fiscale dans le but d'identifier et de quantifier les risques fiscaux encourus par une entreprise donnée. L'audit fiscal ne dispose pas d'une démarche normée comme c'est le cas en audit comptable et financier, ce qui laisse aux auditeurs une liberté lors de sa mise en œuvre. Aussi, le CGI a prévu en matière d'IR et de TVA toutes les modalités d'assiette et de recouvrement ainsi que les sanctions y afférentes.

Dans la deuxième partie du document, nous avons procédé à la mise en œuvre à la SOGEPAL de la démarche d'audit fiscal telle que présentée à la première partie. Nous avons ainsi parlé du déroulement de l'audit de l'IR et de la TVA à travers des contrôles de régularité et d'efficacité. Ce qui nous a amené à détecter des risques fiscaux que nous avons quantifiés dans des FAR. Nous avons ensuite formulé des recommandations pour non seulement corriger ces risques mais aussi pour prévenir la SOGEPAL contre leur récurrence.

Cependant, comme nous l'avons notifié plus haut, l'audit fiscal ne dispose pas d'une démarche normée. Nous nous sommes ainsi inspirés de la démarche de l'audit comptable et financier (commissariat aux comptes) et de celle utilisée par le cabinet COFIDEC pour réaliser cet audit.

Nous avons à travers ce travail compris ce qu'est l'audit fiscal et comment la SOGEPAL gère l'IR et la TVA. Nous avons aussi identifié les forces et les faiblesses de cette gestion ainsi que les risques fiscaux y relatifs.

Pour une meilleure gestion de ses risques fiscaux, nous pensons que les responsables de la SOGEPAL doivent prendre en compte les recommandations soulevées dans le présent document.

Enfin, notons que les risques identifiés notamment en matière de TVA ont une incidence directe sur l'appréciation de l'assiette de l'impôt sur les sociétés. C'est pourquoi nous pensons que la SOGEPAL doit procéder à un audit fiscal "complet" prenant en compte tous les impôts et taxes pour une meilleure visibilité du risque fiscal.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages

1. AHOANGANSI Evariste (2010), « audit et révision des comptes », Edition mondexpert Abidjan-Cotonou, 923p
2. BECOUR ; BOUQUIN, « audit opérationnel : gestion financière et fiscalité, 3^{ème} édition, Editions Bourse, 444p
3. CORNI Gérard, « Vocabulaire Juridique », Association Henri Capitant, 2^{ème} Édition, p 336
4. CISS Omar Alioune, (2003), « traité de la fiscalité sénégalaise », Editions comptables et juridiques, 656 p.
5. COZIAN Maurice, (2003), « précis de fiscalité des entreprises », 26^{ème} édition, Editions du juris-classeurs, Paris, 713p
6. DEBARD et GUINCHARD, (2013), « lexique des termes juridiques », Editions DALLOZ, 968 p
7. DIEYE Mohamed et WADE Marie, (2007), « la pratique fiscale sénégalaise », Editions PF, 332 p.
8. ERSA Andre, (2010), « précis de comptabilité », tome2, Dakar, 229p
9. E.Disley ; J.Saraf (2007), « le petit fiscal », Edition DUNOD, Paris, 48 p
10. LEJEUNE G ; EMMERICH JP, (2007), « audit et commissariat aux comptes, Edition Gualino, collection Business, Paris, 313p
11. MARIE-HELENE Pinard-Fabro. (2008). « audit fiscal : audit des comptes, validation de la charge d'impôt, audit d'acquisition ». Editions Francis Lefebvre. Paris. 631 p.
12. NGOM Mamadou, (2014), « précis de fiscalité des affaires », 3^{ème} édition, Presse universitaire du sahel, Dakar, 470p
13. PIERRE Serlooten, (1988). « Droit fiscal de l'entreprise », Paris Montchrestien, 137p.

14. RENARD Jacques, (2013), « théorie et pratique de l'audit interne, 8^{ème} édition », Edition Eyrolles, 452 p
15. SCHICK Pierre ; VERA Jacques ; B. Olivier, (2010), « audit et référentiel des risques : gouvernance, management des risques, contrôle interne », Editions DUNOD, Paris, 339p
16. SILLERO Albert, (2007), « audit et révision légale », Editions ESKA, Paris, 236p
17. VERDUN Frank, (2006), « la gestion des risques juridiques », Editions d'organisation, Paris, 173p

Articles et rapport d'études

18. Cabinet COFIDEC/PYRAMID GROUP, (2010), « revue fiscale et juridique de la SOGEPAL », 56p
19. Code Général des Impôts du Sénégal, (2013), 301p
20. Institut of internal auditor, certified internal auditor, (2005), « rôle de l'audit interne en matière de gouvernance, de risque et de contrôle », partie I, adaptation française IFACI, 238p
21. Manuel qualité SOGEPAL (2003)
22. M. Chadeaux ; J.L Rossignol (2006). « La performance fiscale des entreprises », revue de droit fiscal N°30-35-27, 1450p.
23. République du Sénégal, Ministère des finances (2013), « arrêté N°012914/MEF/DGID portant évaluation des avantages en nature en matière d'IR ».
24. The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission COSO 2 (2004), management des risques.

Mémoires

25. HASSANE SALEY Abdoussalam, (2013), « audit de la gestion des risques fiscaux : cas d'orange Niger », bibliothèque Cesag MO501AUDIT13, 103p

26. KONE yacouba, (2006), « la maîtrise des risques fiscaux à la SENELEC », bibliothèque Cesag MO227AUDIT06, 116p

Wébographie

27. IFACI (novembre 2015), référentiel international de l'audit interne, [HTTP://www.ifaci.com](http://www.ifaci.com)
28. Ministère des finances du Sénégal, Direction Générale des Impôts et Domaines, (20 septembre 2015), [HTTP://www.impotsetdomaines.gouv.sn](http://www.impotsetdomaines.gouv.sn)
29. Wikipedia compagnie, (28 août 2015), « droit fiscal », https://fr.wikipedia.org/wiki/Droit_fiscal

ANNEXES

ANNEXE 1 : Questionnaire de contrôle interne

Entité : SOGEPAL	Question de contrôle interne			Exercice :
				2015
				Folio
				01/01
Questions	Oui	Non	N/A	Commentaires
Les objectifs du service comptable sont-ils clairement définis ?	X			
Le service dispose t-il d'un organigramme clairement défini ?	X			
Le service bénéficie-t-il de la collaboration de cabinet d'expertise comptable ?	X			Cabinet Pyramid
Les méthodes et procédures sont-elles formalisées dans un manuel de procédures ?		X		Mais il y a un manuel qualité
Le manuel contient-il la description des points de contrôle matérialisés par des visas ou des signatures ?	X			Uniquement le manuel qualité
Le manuel de procédures est-il régulièrement mis à jour ?	X			Uniquement le manuel qualité
Avez-vous un service fiscal ?		X		
Les objectifs du service fiscal sont-ils clairement définis ?			X	Pas de service fiscal
Avez-vous établis un échéancier fiscal ?		X		

Etes-vous assistés par un cabinet fiscal ?	X			Le cabinet COFIDEC/PYRA MID GROUP
Faites-vous des revues fiscales périodiques ?	X			Chaque deux années
Avez-vous récemment fait l'objet d'un contrôle fiscal ?		X		
Ce contrôle a-t-il abouti à un redressement fiscal?			X	
Sur quels impôts a-t-il porté ?			X	
Vos déclarations d'impôts font-elles l'objet de contrôle de la part d'une autre personne ?	X			Par le chef comptable uniquement

ANNEXE 2 :Modèle de déclaration de la TVA

		République du Sénégal Ministère de l'Économie et des Finances Direction Générale des Impôts et des Domaines	N° document	Date limite du dépôt de la déclaration
Date d'exigib. de paiement				
Déclaration - Taxe sur la Valeur Ajoutée				
NINEA		N° de compte	Période d'imposition	Période de cotisation
				Du : Au :
À l'attention de :				
Centre fiscal :		Unité / Secteur :		
Centre de perceptio :				

Pour obtenir de plus amples renseignements sur les lignes de cette déclaration et le mode de calcul de la taxe exigible, veuillez vous référer au Guide de l'assujetti à la Taxe sur la Valeur Ajoutée, disponible auprès de la DGID, ou au Code général des impôts. Notez que le CGI a la préséance sur le guide et sur le formulaire.

(5)	Montant total des opérations	(5)	_____
(10)	Affaires à l'exportation taxables à l'intérieur	(10)	_____
(15)	Affaires à l'exportation non taxables à l'intérieur	(15)	_____
(20)	Affaires réalisées à l'intérieur non taxables	(20)	_____
(25)	Affaires réalisées à l'intérieur taxables mais exonérées	(25)	_____
(30)	Affaires réalisées en suspension de la TVA	(30)	_____
(35)	Total - Affaires non soumises à la TVA (L10+L15+L20+L25+L30)	(35)	_____
(40)	Prélèvements et livraisons ou prestations à soi-même	(40)	_____
(45)	Affaires soumises au précompte de la TVA	(45)	_____
(50)	Montant total taxable (L5-L35)	(50)	_____
(55)	Montant de la TVA brute (L50 x 18%)	(55)	_____
(60)	Précompte TVA	(60)	_____
(65)	Acomptes	(65)	_____
(70)	Imputation chèques DDI	(70)	_____
(75)	Total des avances (L60 + L65 + L70)	(75)	_____
(80)	Déductions du mois	(80)	_____
(85)	Crédits de TVA du mois précédent	(85)	_____
(90)	Total des déductions (L75+L80+L85)	(90)	_____
(95)	Solde total exigible (L55-L90), si positif	(95)	_____
(100)	Crédit de TVA à reporter (L90-L55, si positif)	(100)	_____
(105)	Montant des remboursements demandés en cours d'instruction	(105)	_____

J'atteste que toutes les informations fournies dans ce formulaire et ses annexes, le cas échéant, sont complètes et exactes.

Nom du contribuable ou du représentant autorisé	Date et cachet
Signature du contribuable ou du représentant autorisé	

TVA-1 v.1

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXE 3 : Déclaration des retenues à la source sur salaires

		République du Sénégal Ministère de l'Économie et des Finances Direction Générale des Impôts et des Domaines		N° document	Date limite du dépôt de la déclaration
					Date d'exigib. de paiement
Déclaration des retenues à la source sur les salaires					
NINEA		N° de compte		Période d'imposition	
				Du : Au :	
À l'attention de :					
Centre fiscal :				Unité / Secteur :	
Centre de perception :					

Déclaration des retenues à la source sur les salaires

(10)	Nombre total d'employés rémunérés durant la période	(10)	_____
(20)	Masse salariale totale pour la période	(20)	_____
(30)	Impôt sur le revenu durant la période	(30)	_____
(40)	TRIMF retenue durant la période	(40)	_____
(50)	CFCE durant la période	(50)	_____
(60)	Total des sommes à verser	(60)	_____

J'atteste que toutes les informations fournies dans ce formulaire et ses annexes, le cas échéant, sont complètes et exactes.

Nom du contribuable ou du représentant autorisé

Date et cachet

Signature du contribuable ou du représentant autorisé

ANNEXE 4 :Etat récapitulatif salaires versés

N° DE LA PAGE

N° DU COMPTE DE L'EMPLOYEUR (A rappeler)

ETAT RECAPITULATIF
des traitements, salaires et retributions de toute nature de l'Entreprise pensions et rentes viagères servies

LC

N° d'ordre N° de matriculation	PRENOMS ET NOM précédé de la mention M. pour Monsieur Mme pour Madame Mlle pour Mademoiselle	E M P L O I	ADRESSE DU DOMICILE au 1er janvier ou dernière adresse s'il s'agit d'une personne ayant cessé d'être employée au 1er janvier Indiquer l'adresse complète (ville, rue, n°)	S E X E	N A T I O N A L I T E	Situation de famille la plus favorable au 1er janvier ou 31 Déc.			Nombre de parts	Période à laquelle s'applique les paiements congis compris	MONTANT ANNUEL des traitements, salaires, gratifications, rémunérations accessoires (ou pensions et rentes viagères payées en espèces)
						C	M	D			
1											
2											
3											
4											
5											
6											
7											
8											
9											
0											
1											
2											
3											
4											
5											
6											
7											
8											
9											
0											
1											
2											
3											
4											
5											
6											

RECOMMANDATIONS CONCERNANT LA REDACTION DU TABLEAU CI-DESSUS
 Colonne 1 - inscrire les salaires dans un ordre susceptible de faciliter les recherches (ordre alphabétique, ordre d'importance décroissante, et toujours en tête le salaire du (ou des) gérant minoritaire ou égalitaire si l'employeur est une S.A.R.L. A partir de la deuxième ligne, compléter la imprimée par le chiffre des dizaines et éventuellement des centaines.
 Colonne 6 - Sexe «F» Femme - «H» Homme.
 Colonne 7 - Inscrire «S» pour les Sénégalais - «A» pour Africain - «F» pour Français - «L» pour Libano-Syriens - «E» pour Etranger.
 Colonne 8 - «C» pour célibataire - «M» pour marié - «D» pour divorcé - «V» pour veuf.
 Colonne 8-9 - Indiquer la situation de famille la plus avantageuse pour le salaire au 1er janvier ou 31 Décembre de l'année de versement des tr.
 Colonne 12 - Mentionner «année» ou à défaut «du».

N° DE LA PAGE

ETAT RECAPITULATIF
des traitements, salaires et retributions de toute nature de l'Entreprise pensions et rentes viagères servies
versés aux salariés par l'Entreprise

Voir au bas du présent tableau les recommandations concernant les mentions à porter dans les différentes colonnes.

EVALUATION des avantages suivant barème forfaitaire de l'administration	TOTAL BRUT (col. 13*14)	RETENUES A LA CHARGE DE L'EMPLOYE AU TITRE DE			Retenues à la charge de l'employeur Contribution forfaitaire à la charge de l'employeur	INDEMNITES pour frais d'emploi
		Impôts sur le revenu	Prélèvement exceptionnel	Taxe représentative de l'impôt du minimum fiscal		
14	15	16	16 (bis)	17	18	19

Signature