

Mémoire de fin d'études

DESS Audit et Contrôle de Gestion

16ème Promotion

**LA MAITRISE DES RISQUES FISCAUX À LA SENELEC :
CAS DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE ET
DES VERSEMENTS RETENUS À LA SOURCE**

Présenté par: KONE Yacouba

Bibliothèque du CESAG



106534

SIGLES ET ABREVIATIONS

AURDC	: Acte Uniforme Relatif au Droit Comptable
CA	: Chiffre d'Affaires
CFCE	: Contribution Forfaitaire à la Charge de l'Employeur
CGE	: Centre des Grandes Entreprises
CGI	: Code Général des Impôts
CGU	: Contribution Globale Unique
DGID	: Direction Générale des Impôts et Domaines
IR	: Impôt sur le Revenu
IS	: Impôt sur les Sociétés
NINEA	: Numéro d'Identification National des Entreprises et Associations
SENELEC	: Société Nationale d'Electricité
SIC	: Système d'Information Clientèle
SYSCOA	: Système Comptable Ouest Africain
TRIMF	: Taxe Représentative de l'Impôt du Minimum Fiscal
TVA	: Taxe sur la Valeur Ajoutée
UEMOA	: Union Economique et Monétaire Ouest Africaine
VRS	: Versements Retenus à la Source

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

Liste des tableaux

N°	Intitulé du tableau	N° de page
1	Opérations et leur fait générateur	12
2	Hierarchisation des risques selon la menace	37
3	Indicateurs et les critères de mesure	48
4	Tableau des effectifs de la Senelec	59
5	Grille d'analyse des tâches	69
6	Etat détaillé de TVA déductible	76
7	Etat de synthèse de TVA déductible	77
8	Tableau des déclarations mensuelles de TVA des sept premiers mois de l'année 2005	78
9	Tableau des déclarations mensuelles de TVA des sept premiers mois de l'année 2005	83
10	Tableau de diagnostic des sécurités de maîtrise des risques fiscaux en place	85

Liste des figures

N°	Intitulé de la figure	N° de page
1	Schématisation du modèle d'analyse	46
2	Cartographie de la plate-forme applicative	62
3	Situation hiérarchique du service fiscal de la Senelec	66
4	Diagramme des déclarations et paiement de la TVA	72
5	Diagramme des déclarations et paiement des VRS	80

LISTE DES ANNEXES

N°	Intitulé de l'annexe	N° de page
1	Tarifs de la Contribution Globale Unique	104
2	Barème d'évaluation des avantages en nature	105
3	Cotisation annuelle à la Taxe Représentative de l'Impôt du Minimum Fiscal	106
4	Etat de l'analyse des ventes du mois de juillet 2005	107
5	Extrait de l'Etat détaillé de TVA déductible du mois de juillet 2005	108
6	Extrait de l'Etat de synthèse de TVA déductible du mois de juillet 2005	109
7	Déclaration mensuelle de TVA du mois de juillet 2005	110
8	Imprimé du bordereau de versement VRS	111
9	VRS par perception : Etat mensuel	112
10	Etat des VRS annuels par salarié	113
11	Questionnaire de contrôle interne	114
12	Guide d'entretien	117
13	Organisation et organigramme de la Senelec	118

TABLE DES MATIERES

DEDICACES	i
REMERCIEMENTS	ii
SIGLES ET ABREVIATIONS	iii
LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES	iv
LISTE DES ANNEXES	v
TABLE DES MATIERES	vi
INTRODUCTION GENERALE	1
Problématique	2
Objectif de l'étude	4
Intérêt de l'étude	4
Articulation du mémoire	5
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE	6
CHAPITRE I: LES FONDEMENTS DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE ET DES VERSEMENTS RETENUS A LA SOURCE	8
I-1 La Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)	8
I-1-1- Présentation	8
I-1-2- Les personnes assujettis à la TVA	8
I-1-3- Les régimes de TVA	9
I-1-4- Le calcul de la TVA exigible	11
I-1-5- Le calcul de la TVA déductible	14
I-1-6- Les obligations des redevables	18
I-1-7- Les régularisations de déductions	21
I-2 Les Versements Retenus à la Source	22
I-2-1- Notion de traitements et salaires	23
I-2-2- Détermination du salaire brut fiscal	23
I-2-3 Le calcul de VRS	24
I-2-4- Déclaration – paiement	26
CHAPITRE II : LA MAITRISE DES RISQUES FISCAUX	29
II-1 Notion de risque	29
II-2- Le risque fiscal	29
II-3- Identification des risques fiscaux	30
II-3-1- Les pénalités financières	30
II-3-1-1- Les pénalités d'assiette	30
II-3-1-2- Les pénalités pour retard dans la production des déclarations	31
II-3-1-3- Les pénalités pour retard dans le paiement des impôts et taxes	32
II-3-2- Les redressements	33
II-3-2-1- La taxation d'office	33
II-3-2-2- La rectification d'office	33
II-4 La maîtrise des risques fiscaux	40
II-4-1- La définition des objectifs	40

II-4-2- L'adéquation des moyens.....	40
II-4-2-1- Les moyens humains.....	40
II-4-2-2- Les moyens techniques.....	41
II-4-3- L'adaptation de l'organisation.....	42
II-4-4- L'existence d'un manuel de procédures fiscales.....	42
II-4-5- Un système satisfaisant de conservation des données et documents.....	43
CHAPITRE III : APPROCHE METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE.....	45
III-1- Le modèle d'analyse.....	45
III-2- La collecte des données.....	48
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE.....	51
CHAPITRE IV : PRESENTATION DE LA SOCIETE NATIONALE D'ELECTRICITE.....	53
IV-1 Dénomination, localisation et historique.....	53
IV-2 Organisation.....	54
IV-3 Les activités de la Senelec.....	58
IV-3-1 La production.....	58
IV-3-2 Le transport.....	58
IV-3-3 La distribution et la commercialisation.....	59
IV-4 Les moyens.....	59
IV-4-1 Les moyens humains.....	59
IV-4-2 Les sources de financement.....	59
IV-4-3 Les moyens matériels.....	60
IV-5- La clientèle.....	62
IV-6- Le Chiffre d'Affaires.....	63
CHAPITRE V : DIAGNOSTIC DU DISPOSITIF DE MAITRISE DES RISQUES	
FISCAUX.....	64
V-1- Description des éléments constitutifs du dispositif de maîtrise des risques fiscaux.....	64
V-1-1- Les objectifs de la fonction fiscale à la Senelec.....	64
V-1-2- Les moyens du service fiscal.....	65
V-1-3- L'organisation du service fiscal.....	68
V-1-4- Les méthodes et procédures de gestion fiscale.....	70
V-1-5- La conservation des données et documents.....	83
V-2- Vérification de l'existence et du fonctionnement du système.....	84
V-3- Diagnostic des sécurités de maîtrise des risques fiscaux mises en place.....	84
CHAPITRE VI : ANALYSE DES RESULTATS ET RECOMMANDATIONS.....	93
VI-1- ANALYSE DES RESULTATS.....	93
VI-1-1- Les objectifs.....	93
VI-1-2- Les moyens du service fiscal.....	93
VI-1-3- L'organisation.....	93
VI-1-4- Les méthodes et les procédures de gestion fiscales.....	94
VI-2- Recommandations.....	96
CONCLUSION GENERALE.....	100
ANNEXES.....	102
Annexe 1 : Montant des cotisations de la CGU.....	103
Annexe 2 : Barème d'évaluation des avantages en nature.....	104
Annexe 3: Montant des cotisations annuelles à la TRIMF.....	105

Annexe 4 : Etat des ventes du mois de juillet 2005	106
Annexe 5 : Extrait de l'Etat détaillé de TVA déductible du mois de Juillet 2005.....	107
Annexe 6 : Extrait de l'Etat de synthèse de TVA déductible du mois de Juillet 2005	108
Annexe 7 : Déclaration mensuelle de TVA du mois de juillet 2005	109
Annexe 8 : Imprimé bordereau de versement VRS	110
Annexe 9: VRS par perception: Extrait de l'Etat mensuel	111
Annexe 10 : Extrait de l'Etat annuel des VRS par salarié	112
Annexe 11 : Questionnaire de contrôle interne.....	113
Annexe 12 : Guide d'entretien	116
Annexe 13 : Organisation et organigramme de la Senelec	117
BIBLIOGRAPHIE.....	119

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

Les entreprises sont de nos jours soumises à de nombreux et importants risques. On peut citer entre autres:

- les risques de stratégie : la carence des procédures de décision, la non qualité des données, la non maîtrise des grands projets etc. ;
- les risques de management : l'absence d'outils de pilotage, les définitions de postes et de responsabilité floues, les risques sociaux, humains etc. ;
- les risques d'éthiques : le non respect des règles déontologiques, fiscales etc. ;
- etc.

En effet selon RENARD (2004 : 131), « toute entité est soumise à des risques. » Les risques sont donc inhérents à la vie de toute organisation. « D'où la nécessité pour toute entreprise, quelle que soit sa taille, son âge, son secteur, sa situation concurrentielle, d'intégrer le Risk Management dans sa réflexion stratégique, organisationnelle ou opérationnelle » soutient MOREAU (2002 : 4).

Parmi les risques auxquels l'entreprise est soumise, les risques fiscaux revêtent une caractéristique particulière. L'environnement fiscal évolue rapidement. Les entreprises sont conduites à prendre des décisions financières dont la rentabilité peut être sérieusement remise en cause par la variation des interprétations des autorités fiscales ; l'aménagement « cosmétique » des bilans, même pour des motifs extra fiscaux présente des risques de même que certains montages « rusés » même s'ils sont légaux aux yeux de la loi peuvent être source d'abus de droit. En somme toute opération effectuée par l'entreprise est susceptible de renfermer des risques fiscaux latents.

L'absence de contrôle de ces risques peut avoir des effets dévastateurs sur les finances de l'entreprise, sa réputation et son image de marque auprès de ses actionnaires comme de ses employés. Il est fondamental pour une entreprise de suivre une politique fiscale, pour s'assurer de l'efficacité des décisions prises pour alléger la facture fiscale. Toute bonne gestion de l'entreprise passe par l'élaboration d'une bonne politique fiscale sans pour autant que cette politique ait pour objectif d'éluder l'impôt. D'ailleurs, une enquête menée par le cabinet d'audit Ernst & Young (Septembre 2005 :1) intitulée : « Task Risk Management : The Evolving Role of Tax Directors » et qui repose sur une série d'entretien réalisée avec les

dirigeants de quelque 354 entreprises de par le monde dont 25 sociétés leaders en suisse révèle que, les attributions des services fiscaux dépassent désormais le simple contrôle des dépenses fiscales de leur entreprise, la fiscalité constitue un poste d'investissement.

Problématique

L'environnement fiscal étant en constante évolution et de plus en plus transparent, il appartient aux entreprises de s'y adapter.

Si les risques fiscaux peuvent paraître moindres pour les impôts perçus par voie de rôle, pour lesquels, toutes les informations portant sur la déclaration proviennent de l'administration fiscale, laquelle établit le rôle nominatif, fixe la dette de chaque contribuable, adresse ensuite au contribuable un avertissement ou invitation à payer qui lui fera connaître le montant de l'impôt, les éléments de calculs ayant conduit à ce montant et la date à laquelle le règlement devra être effectué : c'est l'exemple de la patente, de l'impôt foncier etc.

Tel n'est pas le cas du système déclaratif ; où ce sont les contribuables qui sont « maîtres » de leurs déclarations ; l'administration fiscale leur fait tout simplement obligation de produire de façon spontanée dans les délais légaux les déclarations d'éléments imposables et les documents relatifs à leurs activités : c'est le cas de l'Impôt sur les Sociétés (IS), la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) etc.

Ces déclarations sont présumées exactes et sincères. La conséquence du système déclaratif est le droit que l'administration se réserve d'en contrôler la véracité et l'exactitude en vue d'assurer l'établissement d'une assiette régulière. Ainsi « les données relatives au contrôle fiscal dans son ensemble montrent que tous les contribuables sont susceptibles d'être un jour vérifiés, quels que soit leurs revenus, leur profession » selon VIROL & SENANEDSCH (1998 :260).

La Senelec (Société Nationale d'Electricité), bien que bénéficiant de certaines largesses de la part de l'Administration Fiscale (notamment le délai supplémentaire à elle accordé pour produire ses déclarations) a tout de même fait l'objet d'un redressement fiscal portant sur la TVA en 2003 d'un montant quand bien même insignifiant de 15 700 000 F CFA.

La Senelec, par conséquent, peut être amenée à l'instar des autres sociétés à s'expliquer devant le fisc. Elle n'est pas moins exposée aux redressements. D'où la nécessité pour elle

d'inclure la gestion des risques fiscaux dans son Risk Management afin de se mettre à l'abri de toute sanction d'origine fiscale.

L'émergence des risques fiscaux provient de :

- l'inexistence de service spécialisé au sein de l'entreprise chargé de traiter les préoccupations d'ordre fiscal ;
- la gestion approximative dont le service fait l'objet même quand il existe ;
- la non motivation des dirigeants pour les questions d'ordre fiscal ou leur méconnaissance du système fiscal par ;
- le non recours préalable à un conseil fiscal ;
- la mauvaise supervision de l'information fiscale ;
- la mauvaise qualité de la documentation fiscale (documentation inaccessible et pas à jour).

Elle conduit bon nombre d'entreprises à reléguer au second plan les questions d'ordre fiscal et favorise la tendance à développer des stratégies pour se soustraire de l'impôt ou réduire la contribution.

Or, comme le rappellent WADE & DIEYE (2004 : 17), « la connaissance des principes fiscaux revêt un double intérêt. D'abord elle permet de maîtriser correctement les coûts d'une opération donnée (l'ignorance de l'impact fiscal peut fausser les prévisions d'un opérateur non avisé). Ensuite, la méconnaissance des règles fiscales d'un pays ne peut être une excuse valable pour un contribuable qui contrevient à ces règles : « nul n'est censé ignorer la loi » ».

Au regard de ce qui précède, la question que l'on se pose est la suivante :

Quelle est l'efficacité du dispositif de maîtrise des risques fiscaux mis en place par la Senelec en ce qui concerne la TVA et les VRS ?

De façon spécifique,

- quels sont les risques fiscaux auxquels s'expose la Senelec ?
- quelles sont les mesures mises en œuvre afin de réduire leurs effets, mieux, les neutraliser ?

- dans quelle mesure le dispositif en place contribue-t-il à la maîtrise des différents risques fiscaux ?

Ces interrogations justifient le choix du thème : « La maîtrise des risques fiscaux à la Senelec : cas de la TVA et des VRS ».

Objectif de l'étude

L'objectif principal de notre étude est de proposer à la Senelec, un dispositif capable de la préserver contre la manifestation des risques fiscaux.

Les objectifs spécifiques qui en découlent sont :

- d'identifier les risques fiscaux auxquels la Senelec s'expose ;
- d'identifier et analyser le dispositif mis en place par rapport à l'objectif de maîtrise des risques fiscaux ;
- de faire des propositions d'amélioration.

Intérêt de l'étude

Pour la Senelec : cette étude lui permettra de se doter d'un dispositif, si tel n'est pas déjà le cas, à même de faire face aux risques fiscaux dont la réalisation peut affecter très lourdement la gestion financière d'une entreprise.

Mal préparées aussi, les entreprises redoutent le contrôle fiscal, l'étude permettra aussi d'aborder avec plus de sérénité les éventuels contrôles fiscaux.

Pour nous même : ce mémoire nous permettra d'appliquer à l'audit et de mieux vivre la fiscalité des entreprises que, nous n'avons jusque là qu'enseignée.

Délimitation du sujet

Dans le cadre d'un mémoire, il nous est impossible de travailler sur les risques portant sur tous les impôts, c'est pourquoi nous ne nous pencherons que sur la Taxe sur la Valeur Ajoutée et les Versements Retenus à la Source (VRS).

Articulation du mémoire

Cette étude est organisée en deux parties :

- ❖ la première partie aborde le cadre théorique. Elle se subdivise en trois chapitres :
 - le premier traite des fondements de la TVA et des VRS ;
 - le deuxième aborde la maîtrise des risques fiscaux
 - le troisième expose l'approche méthodologique ;
- ❖ la deuxième partie est consacrée au cadre pratique : elle comprend trois chapitres :
 - le premier concerne la présentation de l'entreprise, cadre du stage ;
 - le deuxième décrit le dispositif de maîtrise des risques fiscaux en place et son diagnostic;
 - le troisième présente l'analyse des résultats et les recommandations susceptibles d'améliorer l'existant.

INTRODUCTION

La première partie constitue le cadre théorique de notre étude.

Elle permettra d'éclairer certains concepts et notions afin de faciliter la compréhension du sujet. Elle identifie les risques fiscaux et leur origine ainsi que les mesures nécessaires afin de les maîtriser.

Etant donné que les risques fiscaux proviennent du non respect de la réglementation fiscale, nous allons les identifier par rapport à la réglementation fiscale en vigueur en Sénégal.

Ainsi toutes les fois que nous nous référerons à un Code Général des Impôts (CGI), il s'agira de celui du Sénégal ; le CGI étant le document dans lequel sont consignées les lois fiscales.

Mais il convient de préciser que d'un pays à l'autre dans la sous région (Sénégal, Côte d'Ivoire, Mali, Burkina Faso, etc.), la sanction peut varier s'il y a faute fiscale mais le principe et la substance demeurent les mêmes, les différents codes de ces pays étant hérités du CGI de la France.

Aussi dans le cadre de la coopération économique, des actions sont déjà entreprises par l'Union Economique et Monétaire Africaine (UEMOA) pour réaliser la cohérence des systèmes internes de taxation en matière de fiscalité indirectes (dont la TVA) en vue d'assurer l'égalité de traitement des opérateurs économiques au sein de l'Union, et d'améliorer le rendement des différents impôts.

C'est dans ce contexte que la DIRECTIVE N° 02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de TVA a soumis à ces Etats des dispositions auxquelles ils doivent se conformer à travers l'adoption de mesures législatives ou réglementaires.

CHAPITRE I: LES FONDEMENTS DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE ET DES VERSEMENTS RETENUS A LA SOURCE

La TVA et les VRS sont deux impôts qui représentent une proportion importante des recettes fiscales. Leur collecte se poursuit tout au long de l'année contrairement à certains impôts tel que l'IS dont la collecte est ponctuelle. La déclaration des ces impôts incombe également aux redevables. C'est à eux qu'il appartient de déterminer l'assiette, de procéder à la liquidation et d'aller payer de façon spontanée l'impôt dû.

Ce chapitre aborde les fondements de la TVA et ceux des VRS. Il permet d'appréhender les éléments qui interviennent dans leur détermination et les obligations qui en découlent.

I-1 La Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)

Il s'agira de présenter la TVA, les personnes assujetties, les conditions de détermination de la TVA due et les obligations de déclaration et de paiement.

I-1-1- Présentation

Selon CISS (2003 :389), « la TVA est à la fois un impôt général sur la dépense, un impôt discriminatoire, un impôt indirect et un impôt déductible pour l'assujetti ».

La TVA est en fait un impôt dont la charge réelle est supportée par le consommateur final. Les autres intervenants dans le circuit de collecte ne sont que des intermédiaires.

I-1-2- Les personnes assujetties à la TVA

LEFEBVRE (1999 :734), définit l'assujetti à la TVA comme « toute personne qui réalise une activité économique située dans le champ de la TVA. L'activité doit être exercée à titre indépendant ».

Les assujettis dans le cadre de notre étude (c'est-à-dire au Sénégal) sont classés en deux groupes : les assujettis obligatoires et les assujettis volontaires (sur option).

I-1-2-1- Les assujettis obligatoires

Ce sont : les producteurs et façonniers, les entrepreneurs de travaux immobiliers, les commerçants revendeurs en l'état, les prestataires de services, les importateurs, les

commissionnaires et dépositaires, les revendeurs en l'état adjudicataires de marché de fournitures financés en tout ou partie sur aides extérieures.

I-1-2-2- Les assujettis volontaires (sur option)

Ce sont : les vendeurs de produits de la pêche et les agriculteurs.

L'option est irrévocable et global. Elle porte obligatoirement sur toutes les opérations de vente ou de revente en l'état.

I-1-3- Les régimes de TVA

Il existe deux régimes de TVA : le régime des contribuables assujettis à la Contribution Globale Unique (CGU) et le régime des contribuables soumis au réel.

I-1-3-1- Le régime des contribuables assujettis à la Contribution Globale Unique (CGU)

La CGU a été introduite par la loi n° 2004-12 du 6 février 2004. C'est un impôt représentatif à la fois de l'impôt sur le revenu assis sur les bénéfices industriels et commerciaux, la TVA, la patente, la contribution des licences, l'Impôt du Minimum Fiscal et la Contribution Forfaitaire à la Charge de l'employeur (CFCE).

Sous réserve de l'option (article 76 nouveau du CGI) pour leur assujettissement au régime du bénéfice réel dans les conditions de droit commun, sont assujetties à la CGU les personnes physiques dont le Chiffre d'Affaires (CA) annuel, tous droits et taxes compris, n'excède pas :

- ✓ 50 millions de francs lorsqu'elles effectuent les opérations de livraison de biens ;
- ✓ 25 millions de francs lorsqu'elles effectuent des opérations de prestation de services.

Lorsque le contribuable exerce des activités mixtes, il ne peut être admis au régime de la CGU que si son CA annuel n'excède pas 50 millions et que la limite concernant les opérations de prestations de services ne soit pas dépassée.

I-1-3-2- Le régime du réel

Il concerne les personnes morales et autres contribuables ne réunissant pas les conditions pour être au régime de la CGU.

COZIAN (2004 :308), classe en quatre groupes les opérations qu'un assujetti peut effectuer.

I-1-3-2-1- Les opérations imposables par nature

Ce sont les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti.

Sont réputées effectuées à titre onéreux, les opérations qui comportent la fourniture par l'acquéreur ou le bénéficiaire du service d'une contrepartie quels qu'en soient la nature, la valeur, les buts ou les résultats pourvu qu'il y ait un lien direct entre le service rendu (ou le bien livré) et la contrepartie reçue.

I-1-3-2-2- Les opérations imposables par détermination de la loi

Ce sont des opérations expressément soumises à la TVA qui, par nature n'auraient pas été imposables.

a) Les importations

Pour COZIAN (2004 :308), « leur imposition permet de réaliser une parfaite neutralité fiscale entre les produits nationaux et les produits importés, de même qu'elle s'oppose à la consommation finale en franchise de taxe des produits importés ».

Sont toutefois exonérées de la TVA aux termes de l'article 22 de la DIRECTIVE N° 02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de TVA (1998 :7), les importations de biens dont la livraison est exonérée de TVA à l'intérieur du pays.

b) Les livraisons à soi-même

Il y a livraison à soi-même lorsqu'un assujetti a pour la même opération, la qualité de fournisseur et de consommateur.

Pour KILA (2004 :35), le législateur a décidé de soumettre certaines livraisons à soi-même à la TVA pour établir la neutralité fiscale entre les différents circuits économiques. Sont par conséquent soumises à la TVA :

- ✓ les livraisons à soi même de biens et services exclus du droit à déduction,

- ✓ les livraisons à soi-même de biens, produits et services utilisés à la fabrication de biens et produits exonérés,
- ✓ les livraisons à soi-même de biens et services lorsque le prorata de déduction est inférieur à 100%.

I-1-3-2-3- Les opérations imposables par option

Selon COZIAN (2004 :308), « l'assujettissement à la TVA présente bien des avantages et l'exonération prend parfois des allures de punitions. C'est pourquoi la loi autorise, dans des cas limitativement énumérés, l'option pour le paiement de la TVA ».

Celui qui exerce toutefois l'option est tenu d'acquitter la TVA sur ses opérations et de se soumettre à l'ensemble des obligations (déclarations, comptabilité, contrôle...) incombant aux redevables de la TVA. Il peut déduire de la taxe dont il est redevable celle grevant ses investissements et frais d'exploitation (sauf ceux expressément exclus du droit à déduction). Au début de son assujettissement, un droit à déduction, « crédit de départ » lui est ainsi reconnu au titre de certains de ses investissements en cours d'exploitation.

I-1-3-2-4- Les opérations exonérées

Il y a exonération d'après LEFEBVRE (1999 :624), « lorsqu'une opération entrant dans le champ d'application de la TVA est dispensée de cette taxe par une disposition particulière de la loi. L'exonération entraîne en principe la perte du droit à déduction de la TVA qui a grevé les éléments du prix de revient de l'opération effectuée ».

Les biens et services exonérés dont la liste, dressée par la DIRECTIVE N° 02/98/CM/UEMOA (1998 :5), peuvent être regroupés en :

- exonérations d'ordre économique
- exonérations d'ordre social
- exonérations d'ordre administratif
- exonérations d'ordre technique

I-1-4- Le calcul de la TVA exigible

Le calcul de la TVA exigible fait intervenir : le fait générateur et la date d'exigibilité de la taxe, la base imposable et le taux.

I-1-4-1- Le fait générateur et la date d'exigibilité de la taxe

Le fait générateur est l'évènement qui donne naissance à la créance fiscale du trésor.

Selon KOUASSI & EDI (1988:47) « Il permet de déterminer la loi applicable en cas de changement de législation (sur le mode d'imposition ou le taux applicable par exemple), l'année qui sert de point de départ à la prescription ou au rappel de l'administration fiscale et le lieu d'imposition ».

Le tableau ci-dessous retrace les différentes opérations et leur fait générateur.

Tableau 1 : Opérations et leur fait générateur

Opérations	Fait générateur
Livraison de biens meubles corporels	Transfert de propriété (livraison)
Location-vente et vente à tempérament ou avec clause de réserve de propriété	Remise matérielle du bien
Livraison à soi-même de biens ou de travaux immobiliers	Première utilisation (mise en service)
Importation	Lors de la déclaration en douane
Travaux immobiliers, Vente à consommer sur place, Fournitures d'eau, d'électricité et de télécommunication, Autres prestations de services	Exécution du service
Opérations de crédit-bail et opérations soumises au précompte	Encaissement du loyer ou du prix

Source : Nous-même à partir de FOURCHER (1996 :19) et de l'article 301 du CGI

Ainsi, en cas de changement du mode d'imposition ou du taux applicable, seront retenus le mode ou le taux qui était en vigueur au moment où s'est produit le fait générateur.

L'exigibilité est le droit que le trésor peut faire valoir, à partir d'un moment donné, auprès du redevable pour obtenir le paiement de la taxe.

Pour COZIAN (2004 :315), l'exigibilité est la notion la plus importante dans la pratique parce qu'elle permet d'une part, à l'assujetti de rattacher à une période d'imposition, les opérations réalisées et d'autre part, au client, la date à laquelle il peut récupérer la taxe facturée en amont.

Aux termes des articles 302 et 303 du CGI, la taxe sur la valeur ajoutée est exigible dans le mois qui suit celui du fait générateur sauf en matière d'importations pour lesquelles fait générateur et exigibilité coïncident.

Cela implique que les redevables devront s'acquitter de la taxe pour les opérations dont les faits générateurs se sont réalisés le mois précédent sauf s'il s'agit d'une importation ou d'un adhérent des centres de gestion agréés ; ces derniers reversent la taxe sur la base des encaissements.

I-1-4-2- La base d'imposition ou assiette de la TVA

Aux termes de l'article 391 du CGI, les redevables soumis au réel, sont tenus de calculer eux-mêmes, le montant des taxes dues sur les opérations réalisées le mois précédent ; d'où la nécessité de déterminer l'assiette de la taxe.

L'assiette de la taxe est définie par MOREL (2001 :121) comme la valeur à laquelle il convient d'appliquer le taux légal.

- Pour les livraisons de biens et les prestations de services, l'assiette est constituée par toutes les sommes, valeurs, biens ou service reçus ou à recevoir par le fournisseur ou le prestataire en contrepartie de l'opération réalisée.
 - Sont inclus dans cette base :
 - les impôts, taxes, droits, prélèvements de toute nature à l'exception de la TVA
 - les frais accessoires demandés aux clients
 - les compléments de prix
 - les indemnités perçues qui n'ont pas le caractère de dommages intérêts
 - les emballages consignés qui ne sont pas rendus à l'expiration des délais en usage
 - les dépôts et cautionnements non restitués
 - Sont exclus de la base :
 - les réductions de prix accordées : rabais, remises, ristournes, escomptes, pénalités contractuelles pour livraison tardive
 - les frais et taxes avancés par le fournisseur pour le compte du client et facturés pour le montant exact des débours

- les emballages consignés
 - les indemnités perçues à caractère de dommages intérêts
 - les subventions d'équipement reçues
 - les gains de change résultant de transactions facturées en devises
- Pour les importations, la base d'imposition est constituée par la valeur des biens déclarés en douane augmentée des impôts, droits, prélèvements et autres taxes exigibles en raison de l'importation (à l'exception de la TVA).
- Pour les livraisons à soi-même de biens ou services, la base d'imposition est le prix normal de vente en gros des produits similaires, à défaut le coût de revient des biens produits ou des prestations de services effectuées.

I-1-4-3- Le taux de TVA

La DIRECTIVE N° 02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de TVA en son article 29 (1998 :9) prévoit l'instauration d'un taux unique compris entre 15% et 20%.

Conformément à cette DIRECTIVE , la loi n° 2001-07 du 18 septembre 2001 a institué un taux de 18% (in DIEYE & WADE : 2004 : 223).

I-1-5- Le calcul de la TVA déductible

Ce calcul fait intervenir les conditions d'exercice du droit à déduction, l'exercice du droit à déduction, les types de déductions et les modalités d'exercice du droit à déduction.

I-1-5-1- Les conditions d'ouverture du droit à déduction

Pour COZIAN (2004 :331), « il existe une condition préalable à caractère personnel, à savoir que seuls peuvent bénéficier du droit à déduction les assujettis qui sont réellement redevables de la TVA, à l'exclusion de ceux qui en sont exonérés ».

Les particuliers n'ont pas la qualité d'assujettis ; ce sont des consommateurs finaux qui ne sauraient évidemment récupérer la TVA qui leur est facturée.

Les professionnels qui, bien qu'ayant la qualité d'assujettis sont exonérés se trouvent dans la même situation que les consommateurs finaux.

Les autres conditions selon EGLEM & al. (2003 :83) et l'article 306 du CGI (conditions de fond et de forme) sont que les biens, services et travaux doivent :

- ✓ être acquis pour les besoins normaux de l'exploitation
- ✓ être utilisés pour la réalisation d'opérations imposables
- ✓ ne pas être exclus de la déductibilité par la loi
- ✓ avoir été effectivement taxés à la TVA ou exonérés au titre des exportations et opérations assimilées, des livraisons et prestations faites à des entreprises bénéficiant de régime franc, des livraisons effectuées sur des opérations financées de l'extérieur sous forme de dons ou de subventions non remboursables,
- ✓ la TVA doit être mentionnée sur un document justificatif qui peut être : une facture (s'il s'agit d'un achat ou d'une prestation, délivrée par un fournisseur soumis au réel), un document douanier (s'il s'agit d'une importation), une déclaration de l'entreprise (s'il s'agit d'une livraison à soi-même).

En revanche, une TVA facturée dans des conditions illégales ou irrégulières ne devient pas déductible pour la seule raison qu'elle est mentionnée sur une facture.

I-1-5-2 L'exercice du droit à déduction

Selon COZIAN (2004 :332), « c'est le même événement (livraison du bien, encaissement du prix ou opération de débit selon les cas) qui entraîne l'exigibilité de la TVA chez le fournisseur qui ouvre droit à déduction chez le client ».

Il en découle que pour une opération donnée, le droit à déduction ne peut s'exercer chez le client avant que la taxe déductible ne soit exigible chez le fournisseur ou le prestataire.

I-1-5-3- Les types de déductions

Elles sont de deux sortes selon le CGI : les déductions physiques et les déductions financières.

I-1-5-3-1- Les déductions physiques

Elles concernent : les matières premières (les produits et matières incorporés dans les produits finis passibles de TVA), les agents de fabrication (tous les produits et matières qui sans entrer dans la composition du produit fini, sont consommés pendant la fabrication du produit en question), les marchandises destinées à la revente.

I-1-5-3-2- Les déductions financières

Elles concernent : les biens d'investissements, les frais généraux et les services entrant dans le coût de revient.

I-1-5-4- Les modalités d'exercice du droit à déduction

Le droit à déduction peut s'exercer par imputation ou par remboursement.

I-1-5-4-1- Le régime normal : l'imputation

L'imputation est la règle en matière de déduction.

L'article 27 de l'annexe III du livre II du CGI dispose que les déductions s'opèrent :

- soit par imputation sur la TVA exigible au titre des opérations soumises à la même taxe au cours du même mois :

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

- soit par report de crédit de déduction et imputation sur la TVA exigible au titre du ou des mois suivants jusqu'à extinction, sans pouvoir toutefois excéder deux ans.

$$\text{TVA collectée} - (\text{TVA déductible} + \text{crédit de TVA}) = \text{TVA due}$$

Selon l'article 7 de l'annexe III du livre II du CGI, « les entreprises qui ne sont pas assujetties à la TVA pour l'ensemble de leurs activités (assujettis partiels) ne sont autorisées à déduire qu'une fraction de la TVA ayant grevé leurs achats de biens et services ouvrant droit à déduction ».

Cette fraction correspond au prorata de leurs opérations soumises à TVA.

Ce prorata dit de déduction est calculé au début de chaque exercice en fonction des opérations réalisées pendant l'exercice précédent.

$$\text{Prorata de déduction} = \frac{\text{Chiffre d'Affaires taxable Hors Taxe} * 100}{\text{Chiffre d'Affaires total Hors Taxe}}$$

Le prorata de déduction est arrondi à l'unité immédiatement supérieure.

Par ailleurs l'article 23 de l'annexe III du livre II du CGI fait obligation aux ayants droit aux déductions :

D'une part, d'indiquer obligatoirement au moment de la déduction soit au verso de leur déclaration, soit sur un document annexe :

- le numéro d'identification des taxes indirectes du redevable fournisseur ou le numéro et la date de la déclaration de mise en consommation ;
- le nom et l'adresse exacte du fournisseur ;
- la nature du bien ou du service acquis ;
- le prix CAF augmenté des droits de porte ;
- la TVA facturée ou acquittée en douane ;
- la taxe supportée déductible

Ils doivent en outre individualiser les déductions financières et globaliser les déductions physiques par fournisseur.

D'autre part,

- de justifier l'affectation réelle aux besoins normaux de l'exploitation des biens et services ouvrant droit à déduction.

1-1-5-4-2- Le régime exceptionnel : le remboursement

Définie par l'article 27 de l'annexe III du livre II du CGI, la restitution des crédits de déductions intervient sur demande expresse du redevable quand l'excédent des taxes supportées déductibles ne peut être résorbé par voie d'imputation. Le redevable doit justifier du crédit de taxes existant au moment de la demande. Tout crédit dont la restitution n'aura pas été demandée dans le délai de deux ans sera annulé de plein droit et ne pourra donner lieu ni à une restitution ni à une imputation.

1-1-5-4-3- Les restrictions et limitations au droit à déduction

Prévues par la section II de l'annexe III du livre II du CGI, nous pouvons citer :

- les biens et services non nécessaires à l'exploitation ;
- les biens affectés à des besoins autres que ceux de l'entreprise ;

- la TVA ayant grevé les frais de publicité des biens et services dont la publicité est prohibée ;
- les véhicules ou engins quelle que soit leur nature conçus pour transporter des personnes ou à usage mixte, lorsqu'ils ne sont pas destinés à être revendus en l'état neuf ou loués par un loueur professionnel, n'ouvrent pas droit à déduction ;
- etc.

I-1-6- Les obligations des redevables

Elles portent sur la facturation, la déclaration, le paiement et la tenue de documents.

I-1-6-1- La facturation

En vertu de l'article 384 du CGI, tout assujetti à la TVA est tenu de délivrer une facture pour les opérations imposables effectuées avec d'autres assujettis ou entreprises commerciales, industrielles, artisanales ou non commerciales.

ERSA (2002 :132), définit la facture comme « un écrit qui constate les conditions auxquelles un commerçant a vendu des biens ou assuré des services : prix brut, réductions, majorations, conditions de paiement et de livraison. Elle est toujours établie en deux exemplaires au moins : l'original est envoyé au client et le double ou duplicata est conservé dans l'entreprise ».

Cette facture, selon l'article 384 nouveau du CGI, doit obligatoirement et distinctement faire apparaître pour les redevables soumis au réel :

- son nom et son adresse exacts avec indication de son Numéro d'Identification National des Entreprises et Associations (NINEA);
- le prix hors taxe
- les taxes sur le CA exigibles sur l'opération concernée avec indication des taux ;
- le prix toutes taxes comprises.

Ces mentions sont indispensables pour permettre chez l'acquéreur les déductions auxquelles il peut avoir droit, ou la restitution des taxes supportées.

Lorsqu'une facture comporte une erreur, le vendeur doit délivrer une nouvelle facture rectificative s'il veut récupérer la TVA versée à tort au Trésor.

Toutefois, si la facture ou le document ne correspond pas à la livraison d'un bien, d'un travail ou d'un service ou fait état d'un prix qui ne doit pas être acquitté effectivement par l'acheteur, la taxe est due par la personne qui l'a mentionnée, mais ne peut faire l'objet d'aucune déduction pour celui qui a reçu la facture ou le document (article 385 du CGI).

Autrement dit toute personne qui mentionne un impôt indirect sur une facture ou un document en tenant lieu, est redevable de l'impôt du seul fait de sa mention.

Les redevables soumis à la CGU ne sont pas autorisés à facturer la TVA à leurs clients sous peine de sanction (article 297 nouveau du CGI). Ils établissent des factures réputées Toutes Taxes Comprises.

I-1-6-2- La déclaration et le paiement

L'obligation de déclaration incombe particulièrement aux assujetties au régime du réel.

I-1-6-2-1- Le régime du réel

Ils sont assujettis selon leur CA réel.

Ces assujettis sont tenus de remettre tous les mois au bureau du siège du domicile ou de leur établissement principal, une déclaration relative aux opérations qu'ils ont effectuées le mois précédent. Ils utilisent des imprimés de déclaration qui leur sont délivrés gratuitement par les services fiscaux. Ces imprimés indiquent : le détail des affaires, le montant des déductions, la taxe à payer ou le crédit à reporter.

Ils calculent eux-mêmes, et acquittent en même temps qu'ils déposent leurs déclarations au plus tard le 15 du mois, le montant des taxes dues sur les opérations réalisées le mois précédent.

La déclaration doit être déposée à la même date, lorsque l'assujetti n'a effectué aucune opération imposable. Cette déclaration vaut titre de perception.

I-1-6-2-2- Le régime de la CGU

Aux termes de l'article 78 nouveau du CGI, la CGU est établie chaque année en considération de la totalité du CA réalisé du 1^{er} janvier au 31 décembre de l'année précédente, déduction faite des opérations soumises au précompte de TVA.

Les tarifs de CGU varient selon le CA de l'entreprise et de la nature de l'activité exercée (Annexe 1).

La CGU est établie chaque année par voie de rôle. Toutefois elle donne lieu au versement d'acompte à imputer sur l'impôt dû au titre de l'année. Chaque acompte est égal au tiers de l'impôt dû. Ils sont spontanément versés dans les quinze premiers jours des mois de février, mai et août de l'année d'établissement de l'impôt à la caisse du comptable du trésor du lieu d'imposition.

I-1-6-3- La retenue à la source de la TVA : le précompte

Prévu par l'article 308 nouveau du CGI, ce régime s'applique :

- aux opérations faisant l'objet de tout contrat payé sur fonds de l'Etat, des autres collectivités publiques, des établissements publics, des sociétés nationales, des sociétés à participation publique majoritaire ;
- aux exploitants ou concessionnaires de services publics notamment en ce qui concerne l'eau, l'électricité et le téléphone quelle que soit l'origine des fonds.
- aux opérations réalisées par les entreprises de bâtiments et de travaux publics immatriculés au service en charge des grandes entreprises ainsi que les producteurs ou exportateurs de ciment et les distributeurs de produits pétroliers pour ce qui concerne le transport à l'occasion de la vente ou de la revente de ces biens.

Sont concernées, les opérations de toutes natures (ventes de biens, travaux immobiliers, prestations de services) à l'exception des mises à la consommation suite à l'importation de marchandises.

Le précompte consiste pour l'organisme payeur à retenir à la date du paiement de la facture au fournisseur, tout (lorsque le fournisseur ou le prestataire n'est pas immatriculé au service en charge des grandes entreprises) ou la moitié de la TVA facturée par le fournisseur. Il lui délivre une attestation de précompte pour lui permettre l'imputation de la taxe précomptée.

Le paiement de la facture étant le fait générateur, le versement effectif de la taxe précomptée au Trésor doit intervenir dans les 15 jours du mois suivant celui du paiement de la facture.

C'est au titre de ce mois de paiement que l'organisme client concerné pourra, s'il est assujetti à la TVA, déduire la taxe précomptée sur la taxe exigible de ses propres opérations. De même, c'est au titre du mois de ce paiement que le fournisseur devra faire figurer l'opération dans la déclaration de ses affaires imposables.

Le service ayant opéré la retenue adresse mensuellement au receveur des taxes indirectes 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 retenue.

I-1-6-4- La tenue de documents

Aux termes de l'article 80 nouveau du CGI, les assujettis à la CGU doivent tenir un registre récapitulé par année, présentant le détail de leurs achats appuyés de factures justificatives qu'ils présentent à toute réquisition d'un agent ayant au moins le grade de contrôleur des impôts. Ils ont l'obligation également de tenir et de communiquer à l'agent sus désigné, un livre journal servi au jour le jour et représentant le détail de leurs recettes professionnelles.

I-1-7- Les régularisations de déductions

Elles interviennent dans le cas de la survenance de certains événements, des ventes annulées ou impayées et de la variation du prorata.

I-1-7-1- Evénements conduisant à une régularisation

Selon COZIAN (2004 :341), « il existe un certain nombre d'événements qui entraînent une remise en cause de la déduction initialement effectuée (il y a dans ce cas reversement total ou partiel de la taxe antérieurement déduite) ou qui autorisent un réajustement de la déduction lorsque celle-ci a été incomplète, a fortiori lorsqu'elle a été interdite au départ (l'entreprise a droit dans ce cas à un complément de déduction) ».

L'article 34 de l'annexe III du livre II du CGI énumère les événements conduisant à une remise en cause de la déduction initiale. Ce sont :

- la cessation d'activité ;
- la cession totale ou partielle à titre onéreux ou gratuit sous quelque forme que ce soit d'éléments d'actif dont l'acquisition a donné lieu à déduction ou restitution ;
- la destruction de biens acquis ou produits ;

- l'abandon de la qualité d'assujetti à la TVA ;
- l'affectation d'un bien ouvrant droit à déduction à une destination ne donnant pas droit ou donnant plus droit à déduction.

Les redevables doivent verser dans le mois qui suit l'événement annulant la déduction initiale, un montant d'impôt égal à la TVA exigible sur la valeur du bien concerné, tout frais compris à l'exclusion de la TVA elle-même.

I-1-7-2- Ventes annulées ou impayées

Aux termes de l'article 35 de l'annexe III du livre III du CGI, lorsqu'une vente est annulée ou résiliée, ou encore lorsqu'elle demeure impayée depuis deux ans, le client est tenu de reverser la taxe correspondante qui a pu être déduite au moment de la réception de la facture.

Le fournisseur pourra de son côté imputer la taxe qu'il a antérieurement versée.

I-1-7-3- La variation du prorata

En cours d'exercice, les taxes ne sont déduites que dans la limite du prorata provisoirement calculé.

Au début de l'exercice suivant, l'entreprise calculera le prorata définitif en fonction des opérations réalisées au cours de l'exercice écoulé. Elle procédera à la régularisation des déductions effectuées s'il existe un écart entre le pourcentage provisoire et le pourcentage définitif.

Cette régularisation conduit à un complément de déduction (si le prorata définitif est supérieur au prorata provisoire) ou à un complément de TVA à reverser (si le prorata définitif est inférieur au prorata provisoire).

I-2 Les Versements Retenus à la Source

Sont désignés par Versements Retenus à la Source (VRS), les impôts sur les traitements et salaires à la charge de l'employé (et retenus à la source par l'employeur) et la CFCE.

Les VRS sont perçus sur le salaire brut fiscal.

I-2-1- Notion de traitements et salaires

Selon CISS (2003 :308), « les traitements et les salaires comprennent les rémunérations perçues par les personnes qui se trouvent dans un état de subordination juridique vis à vis de leurs employeurs, qu'il s'agisse d'ouvriers, d'employés ou de cadres (peu importe que l'employeur soit une personne physique ou morale, publique ou privée) ».

I-2-2-Determination du salaire brut fiscal

Les éléments constitutifs du salaire brut fiscal sont : le salaire de base, le sursalaire, les indemnités et primes diverses et les avantages en nature.

I-2-2-1- Le salaire de base

Il est fonction de la catégorie et de l'échelon auxquels peut prétendre le travailleur. Il est souvent calculé sur la base de 40 heures par semaine soit 173,33 heures par mois.

I-2-2-2- Le sursalaire

C'est le supplément de salaire sur le salaire catégoriel versé à l'employé par l'employeur.

I-2-2-3- Les indemnités et primes diverses

Ce sont les indemnités et primes diverses qui ne constituent pas un remboursement de frais inhérents à la fonction ou à l'emploi.

En dehors de celles expressément exonérées d'impôt, toutes les indemnités, primes ou gratifications sont imposables dès lors qu'elles constituent des compléments ou des substituts de salaires. Ce sont entre autre la prime d'ancienneté, la prime d'assiduité, la prime de productivité, la prime de risque, les indemnités de logement, les indemnités compensatrices de congés payés etc.

Sont exclues du salaire brut fiscal à titre d'exemple :

- les indemnités et allocations pour charge de famille
- l'indemnité forfaitaire de transport dont le montant mensuel admis en franchise d'impôt est de 13 500 francs CFA,
- l'indemnité kilométrique à hauteur de :

- 50 000 francs CFA par mois pour les salariés utilisant leur propre véhicule pour les besoins du service ;
- 100 000 francs CFA par mois pour les employés commerciaux à condition qu'ils effectuent au moins 500 Km / semaine ;
- diverses indemnités ou primes attribuées pour tenir compte des conditions particulières de travail.
- etc.

I-2-2-4- Les avantages en nature

Ils sont constitués de tous les avantages accordés par l'employeur au salarié. Ces avantages sont essentiellement des dépenses personnelles du salarié payées par son employeur, ou des prestations fournies par celui-ci.

Il s'agit notamment :

- du logement et de la domesticité, des fournitures d'eau et d'électricité, du téléphone
- du véhicule de fonction
- de la nourriture

Pour le calcul de l'impôt, les avantages en nature sont évalués selon un barème forfaitaire, fixé par Arrêté Ministériel N° 002888 MEF/DGID LEG1 du 6 mai 2003 (in DIEYE & WADE :2004 :113) (Annexe 2).

Toute indemnité en argent versée à l'employé, censée représenter un avantage en nature, doit être intégralement comprise dans la base d'imposition du bénéficiaire.

I-2-3 Le calcul de VRS

Ce calcul porte sur l'Impôt sur le Revenu, la Taxe Représentative de l'Impôt du Minimum Fiscal et la Contribution Forfaitaire à la Charge de l'Employeur.

I-2-3-1 L'Impôt sur le Revenu (IR)

L'article 96 du CGI établit l'IR sur les traitements publics et privés, soldes, indemnités et primes de toute nature, émoluments, salaires et avantages en argent ou en nature.

Il tient compte de la situation de famille du salarié. Il comporte deux types de droits : des droits proportionnels et un droit progressif.

Le total des droits forme l'impôt exigible, sous réserve du plafonnement du montant de l'impôt (le montant de l'IR ne peut dépasser 50% du revenu imposable).

L'administration fiscale a mis à la disposition des employeurs un barème qui indique l'impôt à retenir mensuellement en fonction du brut fiscal arrondi au millier de franc inférieur.

Nous ne pouvons malheureusement annexer ce barème dans la mesure où il fait soixante treize (73) pages.

Sont exonérés de l'IR à titre d'exemple :

- les appointements des agents diplomatiques et consulaires de nationalité étrangère pour l'exercice de leurs fonctions ;
- les allocations familiales, allocations d'assistance à la famille, majorations de soldes, indemnités ou pensions attribuées en considération de la situation ou des charges familiales ;
- les indemnités de licenciement ;
- les indemnités légales de départ à la retraite ;
- les indemnités de décès ;
- les rentes viagères et indemnités temporaires attribuées aux victimes d'accident du travail ;
- la retraite du combattant ;
- etc.

I-2-3-2 La Taxe Représentative de l'Impôt du Minimum Fiscal (TRIMF)

Est redevable de TRIMF aux termes de l'article 207 du CGI, toute personne résidant au Sénégal et qui est bénéficiaire de traitements ou salaires.

La TRIMF est établie au nom du chef de famille. Le mari est imposé au taux prévu pour sa catégorie pour lui-même et pour chacune de ses épouses, que celles-ci soient salariées ou non.

Les enfants salariés âgés d'au moins 14 ans sont personnellement imposables.

La base imposable est le brut fiscal ; le barème de l'administration fixe la taxe pour les salaires bruts arrondis au millier de franc inférieur (Annexe 3).

Sont exemptés de la TRIMF à titre d'exemple :

- les indigents ;
- les hommes de troupe et les sous-officiers pendant la durée légale de leur service ;
- les aveugles ;
- les enfants régulièrement inscrits dans un établissement d'enseignement, lorsqu'ils sont susceptibles d'être considérés comme à charge au regard de l'IR ;
- etc.

I-2-3-3 La Contribution Forfaitaire à la Charge de l'Employeurs (CFCE)

Sont redevables de la CFCE aux termes de l'article 195 du CGI, toutes les personnes physiques ou morales, associations ou autres organismes, privés ou publics, établis au Sénégal, qui emploient des salariés.

En sont exonérés :

- l'Etat et les collectivités locales
- les organismes publics ou parapublics, étrangers ou internationaux
- pendant une durée de trois ans, les entreprises créant un minimum de 50 emplois nouveaux additionnels stables

Elle s'applique aux sommes à raison desquelles les bénéficiaires sont susceptibles d'être imposés personnellement dans la catégorie des traitements et salaires.

Les taux de la CFCE qui s'appliquent sur le salaire brut fiscal sont de :

- 3% pour les travailleurs de nationalité sénégalaise
- 6% pour les travailleurs de nationalité étrangère

I-2-4- Déclaration – paiement

Selon l'article 113 du CGI, l'IR exigible sur les traitements et salaires ainsi que la TRIMF, sont retenus à la source.

Obligation est faite à chaque employeur de reverser avant le 15 du mois suivant celui de la paie, la CFCE et les retenues à la source effectuées.

Chaque versement est accompagné d'un bordereau spécial délivré par l'administration fiscale (bordereau de versement VRS).

Tous les employeurs sont tenus de procéder chaque année à une régularisation annuelle des retenues effectuées durant l'année précédente.

La régularisation faite sur formulaire spécial délivré par l'administration est déposée avant le premier février de chaque année.

Conclusion

Ce chapitre a permis de relater les conditions de détermination de la TVA due, des VRS, les obligations et les conditions de paiement qui en découlent.

La TVA est facturée par le fournisseur assujetti, dès lors qu'il réalise, une vente sur le territoire national, soumise à la TVA. Elle est à la charge du client, le fournisseur n'étant qu'un intermédiaire.

Toutefois, le client aura la possibilité de déduire la taxe qui lui a été facturée en amont s'il est lui-même assujetti à la TVA et si d'autres conditions sont réunies.

Ce sont d'une part que les biens et services doivent :

- être acquis pour les besoins normaux de l'exploitation ;
- être utilisés pour la réalisation d'opérations imposables ;
- ne pas être exclus de la déductibilité par la loi ;
- avoir été effectivement taxés à la TVA ;

et d'autre part, la TVA doit être mentionnée sur un document justificatif (régulier).

Cette déduction se fera par imputation : le client, puisque assujetti à la TVA, la facture donc ; il déduira de cette taxe facturée, celle qu'il a lui-même payé à son fournisseur.

Le fournisseur qui, ayant facturé et collecté la TVA et ne la pas reversée est passible entre autre d'une amende de 100 000 à 5 000 000 de francs CFA et d'un emprisonnement de deux à cinq ans.

Cette sanction est également valable pour tout employeur qui, ayant retenu les impôts sur les traitements et salaires des employés ne les a pas reversés.

Ces impôts sur les salaires et traitements, retenus à la source par l'employeur, sont dits VRS. Ils sont dus par les travailleurs qui se trouvent liés à un employeur par un contrat de travail et sont perçus sur les sommes et autres avantages qui leur sont accordés.

Les redevables sont soumis à des obligations en matière de facturation et de collecte de TVA et VRS. Le non respect de ces obligations peut être préjudiciable à l'entreprise.

Le chapitre suivant, nous permettra de voir ce à quoi l'entreprise s'expose en cas de non respect des obligations fiscales pour ce qui est de la TVA et des VRS.

CHAPITRE II : LA MAITRISE DES RISQUES FISCAUX

La pérennité de toute organisation passe par la maîtrise des différents risques auxquels elle est exposée. Parmi ces risques il y a les risques fiscaux.

Les risques fiscaux peuvent se matérialiser par des sanctions aussi bien fiscales que pénales. Les sanctions qui accompagnent un redressement peuvent peser lourdement sur la gestion financière d'une entreprise. Le cumul d'un intérêt de retard sur plusieurs années, l'application d'amendes proportionnelles peuvent compromettre un équilibre financier.

Ce chapitre aborde les risques fiscaux auxquels l'entreprise est exposée et le dispositif à mettre en place afin de les maîtriser.

II-1 Notion de risque

Selon BARTHELEMY & COURREGES (2004 :11), « le risque est une situation (ensemble d'évènements simultanés ou consécutifs) dont l'occurrence est incertaine et dont la réalisation affecte les objectifs de l'entité (individu, famille, entreprise, collectivité) qui le subit ».

Le risque se caractérise par deux grandeurs :

- la fréquence qui mesure sa probabilité d'occurrence
- la gravité qui mesure ses effets ou ses conséquences financières.

II-2- Le risque fiscal

Pour CHADEFAUX (1987 :22), « il existe un risque fiscal si une entreprise ne respecte pas la réglementation fiscale à laquelle elle est soumise dans la mesure où elle s'expose en cas de contrôle fiscal à des redressements et à des sanctions. Ces sanctions fiscales peuvent en outre parfois s'accompagner de sanctions extra fiscales, comme par exemple des sanctions d'ordre pénal, sanctions qui sont de nature à porter atteinte à l'image de marque d'une entreprise ou affecter le climat social d'une organisation ».

C'est donc ce triple pouvoir de contrôle, de redressement et de sanction dévolu à l'Administration qui fait naître le risque fiscal encouru par l'entreprise qui du reste, ne doit pas être mésestimé.

II-3- Identification des risques fiscaux

Selon GOVEI (2003 :38), les risques fiscaux auxquels une entreprise s'expose, en cas de non respect de la réglementation fiscale sont les pénalités financières et les redressements; quant aux sanctions pénales, en principe seul le condamné doit en supporter le coût (amendes pénales et peines de prison) en vertu de la personnalité du droit pénal.

II-3-1- Les pénalités financières

GOVEI (2003 : 39) distingue :

- les pénalités pour insuffisances de déclaration ou pénalité d'assiette ;
- les pénalités pour retard dans la production des déclarations ;
- les pénalités pour retard dans le paiement des impôts et taxes ou pénalités de recouvrement.

II-3-1-1- Les pénalités d'assiette ou pénalités pour insuffisances de déclaration

Selon le livre des procédures fiscales de la Côte d'Ivoire (2002 : 166), les pénalités d'assiette s'appliquent lorsqu'un contribuable déclare ou fait apparaître une base d'imposition ou des éléments servant à la liquidation de l'impôt insuffisants, inexacts ou incomplets.

Ainsi, en matière de TVA, toute minoration ou inexactitude dans la déclaration du montant des affaires imposables, toutes déductions abusives entraînent l'application d'une pénalité en sus des droits éludés ou des déductions abusives.

Si les droits compromis sont inférieurs à 5.000 francs CFA, le redevable est passible d'une pénalité égale à 10.000 francs CFA.

Cette pénalité est doublée en cas de récidive et de manœuvres frauduleuses sans pouvoir être inférieure à 100.000 francs CFA.

Quant aux VRS, les irrégularités ou omissions contenues dans leur déclaration, sont sanctionnées par une amende de 5 000 francs CFA pour chaque omission ou inexactitude relevée dans les renseignements fournis avec un minimum de 50 000 francs CFA.

Aux termes de l'article 120 du CGI, tout employeur qui a opéré des retenues insuffisantes ou qui n'a pas effectué de retenues devient personnellement redevable du montant des retenues non effectuées qu'il peut récupérer sur les salariés.

Il est en outre passible d'une amende égale au montant des retenues non effectuées qu'il ne peut en aucun cas récupérer sur les salariés.

II-3-1-2- Les pénalités pour retard dans la production des déclarations

D'après le livre des procédures fiscales de la Côte d'Ivoire (2002 :166), elles s'appliquent lorsque le redevable dépose sa déclaration au-delà du délai légal de dépôt.

Ces pénalités lorsqu'elles sont dues, peuvent s'accompagner de pénalités de recouvrement à moins que la déclaration se soit soldée par un crédit d'impôt. Cette superposition de pénalités s'explique par le fait que le dépôt de la déclaration et le paiement se font au même moment. Donc s'il y a retard dans le dépôt de la déclaration, il aura forcément retard dans le paiement puisque le paiement ne peut être antérieur au dépôt.

L'article 387 du CGI astreint les redevables de la TVA notamment ceux soumis au réel à remettre tous les mois à la Recette chargée des taxes indirectes au plus tard le 15 du mois, une déclaration relative aux opérations qu'ils ont effectuées le mois précédent.

Le dépôt hors délai de cette déclaration est passible d'une amende de 5% des droits exigibles restants à payer par mois, pour les trois premiers mois.

Il est en outre exigé une amende de 2% par mois ou fraction de mois de retard supplémentaire.

Cette amende ne peut en aucun cas être inférieure à 10.000 francs CFA.

Les employeurs dans le cadre des retenues fiscales sur les traitements et salaires, procèdent au versement desdites retenues afférentes aux paiements effectués pendant un mois dans les 15 jours du mois suivant. Ce versement est accompagné d'un bordereau VRS qui vaut titre de recouvrement. Ce paiement représente un acompte sur l'IR dû par ces salariés.

A la fin de l'année, l'employeur produit une déclaration annuelle dite Etat récapitulatif des salaires (Etat 1024) qui totalise les traitements et salaires dont le contribuable a disposé

pendant une année aux fins de régulariser les retenues effectuées. Cette déclaration doit être produite au plus tard le 31 Janvier.

Le défaut de déclaration des retenues fiscales est sanctionné par une amende d'un minimum de 20 000 francs CFA et d'un maximum de 200 000 francs CFA.

L'employeur perd en outre le droit de porter les sommes non déclarées dans les charges fiscalement déductibles pour le calcul de l'impôt sur les sociétés.

Le fait par ailleurs, pour un employeur de ne pas reverser les retenues effectuées par lui, constitue un délit passible d'un emprisonnement d'un an au moins et de cinq ans au plus et d'une amende de 100.000 à 1.000.000 de francs.

Outre les déclarations spécifiques à chaque type d'impôt, tout assujéti même occasionnel, doit souscrire une déclaration d'existence dans le vingt jours qui suivent celui de l'ouverture de son établissement ou du commencement des opérations imposables. Tout changement dans les caractéristiques de l'exploitation fait également l'objet d'une déclaration. Toute infraction à cette disposition constatée par procès verbal est sanctionnée par une amende de 30.000 francs.

Dans les dix jours de la cessation d'activité, le redevable liquide la TVA exigible en procédant aux différentes régularisations.

II-3-1-3- Les pénalités pour retard dans le paiement des impôts et taxes ou pénalités de recouvrement

Elles s'appliquent selon le livre des procédures fiscales de la Côte d'Ivoire (2002 :167), lorsque le redevable n'acquies pas dans les délais légaux les impôts et taxes dus.

L'article 391 du CGI fait obligation aux redevables de la TVA d'acquies au plus tard le 15 du mois le montant des taxes dues sur les opérations réalisées le mois précédent.

En cas de retard dans le paiement de l'impôt exigible, le redevable doit payer en sus un intérêt de retard de 5% de l'impôt qui aurait dû être acquies.

Ce taux est ramené à 2% si le paiement est effectué dans les huit jours du dépôt de la déclaration.

Il est en outre exigé un intérêt de retard de 1 % par mois ou fraction de mois supplémentaire.

Tout employeur qui verse tardivement au Trésor, mais d'une manière spontanée les retenues de l'impôt qu'il avait effectuées, est frappé pour chaque période d'un mois écoulé entre la date à laquelle le versement aurait dû être normalement opéré et le jour du paiement, d'une amende égale à 5% du montant des sommes dont le versement a été différé. Pour le calcul de cette amende, tout mois civil commencé est compté entièrement.

L'employeur qui ayant effectué les retenues de l'impôt, n'a pas versé le montant de ces retenues au Trésor dans les délais prescrits est personnellement taxé, par voie de bordereau de versement complémentaire d'une somme égale au montant des retenues non versées. Il est en outre frappé pour chaque période d'un mois écoulé entre la date à laquelle le versement aurait dû être normalement effectué et le jour du paiement, d'une amende fiscale égale à 10% du montant des sommes dont le versement a été différé. Pour le calcul de cette amende, tout mois civil commencé est compté entièrement.

II-3-2- Les redressements

Selon Laurent (1995 :28), les redressement qui découlent du non respect de la réglementation fiscale par le contribuable sont mis en œuvre à travers la taxation d'office et la rectification d'office.

II-3-2-1- La taxation d'office

Elle est prévue par l'article 995 du CGI et s'applique à tous les impôts et taxes.

La taxation d'office représente le droit que se réserve l'administration d'imposer d'office les assujettis qui n'auraient fourni aucune déclaration, ou qui auraient fourni des déclarations pour lesquelles il n'aurait pas été produit de justifications suffisantes.

Cette taxation d'office, notifiée à l'assujetti, donne lieu à l'application de pénalités spécifiques à chaque impôt.

II-3-2-2- La rectification d'office

La rectification d'office est prévue par l'article 192 du CGI.

Elle s'applique en matière de tous les impôts et taxes :

- dès lors qu'il y a défaut de présentation totale ou partielle de la comptabilité ou des documents comptables.

La tenue de la comptabilité et des documents comptables, au-delà d'une nécessité technique, relèvent à la fois d'une obligation fiscale et légale :

- C'est une obligation fiscale parce que selon GOUADAIN & WADE (2002 :17), c'est la comptabilité qui permet de déterminer le résultat de l'activité de l'entreprise qui constitue l'assiette de l'impôt sur les bénéfices ;
- C'est une obligation légale parce que prescrite par la loi comptable (l'Acte Uniforme Relatif au Droit Comptable :AURDC) dont l'article 19 énumère les livres comptables et autres supports dont la tenue est obligatoire : le livre-journal, le grand-livre, la balance générale des comptes et livre d'inventaire.

Pour EDI (2005 :51) et LANGLOIS & FRIEDERICH (1994 :62), ces livres doivent être cotés et paraphés avant qu'une écriture y soit portée pour assurer l'irréversibilité des renseignements de sorte que la comptabilité puisse servir de preuve des opérations ainsi enregistrées.

La cote est l'attestation du nombre de pages ou de folios contenu dans chaque livre, chaque page ou folio étant numéroté.

Le paraphe certifie l'existence du livre obligatoire et lui confère une date certaine.

La loi fait obligation de la tenue des livres comptables et autres supports sans blanc ni altération d'aucune sorte ; toute correction devant s'effectuer exclusivement par inscription en négatif des éléments erronés suivi de l'enregistrement exact, faute de quoi l'assujetti s'expose à une amende de 10 000 F CFA et à une mise en demeure.

Aux termes des articles 192 et 990 du CGI, le défaut de comptabilité ou l'absence des livres quels qu'en soient les motifs (non tenue pure et simple, non conservation volontaire ou involontaire, par exemple destruction à la suite d'un sinistre ou vol) constaté par procès-verbal donne lieu à une amende de 50.000 francs CFA suivie d'une mise en demeure adressée à l'assujetti concerné et à la rectification d'office.

- lorsque des erreurs, omissions ou inexactitudes graves ou répétées sont constatées dans la comptabilisation des opérations effectuées enlevant ainsi tout caractère régulier et probant à la comptabilité présentée.

Selon EDI (2005 :73), « la comptabilité a valeur probante pour l'administration fiscale, lorsqu'elle est à la fois régulière, complète, détaillée et exploitable ».

La comptabilité est dite régulière, quand elle est tenue en conformité avec les obligations légales ; il s'agit de la tenue et de la conservation de tous les documents comptables, inventaires, copies de lettres, pièces de recettes et de dépenses de nature à justifier l'exactitude des résultats indiqués dans sa déclaration.

La comptabilité est dite complète lorsqu'elle ne présente ni lacunes, ni insuffisances. C'est-à-dire qu'elle ne comporte pas d'erreur ou d'inexactitude matérielle graves : comptes fictifs, doubles inscriptions de factures, factures falsifiées ou fictives, balances inexactes, erreur ou report d'addition.

Toutefois, des lacunes ou des irrégularités dont l'importance est relativement faible par rapport à l'ensemble des documents produits ne peuvent pas autoriser le rejet de la comptabilité.

La comptabilité est dite détaillée lorsque chaque opération fait l'objet d'une inscription distincte en comptabilité.

Aux termes de l'article 68 de l'AURDC, la comptabilité régulièrement tenue peut être admise en justice pour servir de preuve entre les entreprises pour faits de commerce et autres.

Si elle est irrégulièrement tenue, elle ne peut être invoquée par son auteur à son profit.

Lorsque l'administration procède à une vérification des déclarations, la qualité de la comptabilité est primordiale et conditionne le déroulement de la procédure.

- Si la comptabilité présentée est régulière en la forme et propre à justifier le résultat déclaré, le résultat ne peut être rectifié que dans le cadre de la procédure normale qui réserve diverses garanties.

- Si le contribuable n'a pas produit de comptabilité ou a présenté une comptabilité qui n'est pas régulière en la forme, l'administration peut procéder à une rectification d'office.

Aux termes des articles 193 et 990 du CGI la tenue d'une comptabilité irrégulière ou incomplète est sanctionnée par une amende de 50.000 francs CFA et conduit à la rectification d'office.

- dès lors qu'il y a absence de pièces justificatives.

L'absence de pièces justificatives prive la comptabilité de toute valeur probante et peut justifier le recours à la rectification d'office des déclarations de TVA dans la mesure où le droit à déduction n'est pas justifié par des factures, les exportations non corroborées par des documents douaniers.

Selon PEROCHON (2001 :106), « tout enregistrement comptable doit indiquer nature et référence de la pièce justificative sans laquelle l'écriture est sans aucune valeur (puisque'il serait alors possible de passer n'importe quel mouvement dans les comptes...) ».

C'est pourquoi les pièces justificatives (factures, bordereaux, reçus etc.) sont indissociables des livres comptables, et doivent être communiqués avec ces livres (exemple : preuve dans un litige commercial ; contrôle fiscal, etc.).

L'article 24 de l'AURDC, tout comme l'article 93 du CGI font obligation de conserver les livres comptables ou les documents qui en tiennent lieu, ainsi que les pièces justificatives jusqu'à l'expiration de la 10^{ème} année suivant celui de l'encaissement des recettes ou du paiement des dépenses professionnelles.

L'absence de pièces justificatives constatée par procès verbal est sanctionnée par une amende de 10.000 francs CFA suivie de la mise en demeure de l'assujetti et de la rectification d'office.

La rectification d'office, également notifiée à l'assujetti, donne lieu à l'application de pénalités spécifiques à chaque impôt.

Selon YAZI (2005 :3), « la hiérarchisation des risques selon la menace conduit au :

- risque source
- risque concourant
- risque incident »

Le tableau ci-dessous hiérarchise les risques fiscaux selon la menace.

Tableau 2 : Hiérarchisation des risques fiscaux selon la menace

Risque source	Risques concourant	Risques incidents
La non existence de documents comptables, des livres et registres : non tenue pure et simple, destruction volontaire ou involontaire	Le défaut de comptabilité	Amende de 50.000 francs suivie d'une mise en demeure de l'assujetti
La tenue de livres et registres non cotés et paraphés dans des conditions réglementaires	Tenue de documents comptables irréguliers	Amende de 10.000 à 5.000.000 de francs
Ignorance des conditions de tenue des livres	Mauvaise tenue des livres	Amende de 10.000 francs suivie d'une mise en demeure de l'assujetti
Omission de passer ou de faire passer tout ou partie des écritures requises Enregistrement d'écritures fictives ou inexactes	Tenue d'une comptabilité irrégulière	Amende fiscale de 50.000 francs
Ignorance des délais légaux de conservation (destruction volontaire ou involontaire)	Absence de pièces justificatives	Amende fiscale de 10.000 francs suivie d'une mise en demeure de l'assujetti
Mauvaise appréciation des exonérations et exemptions (complexité des textes fiscaux ou leur évolution rapide)	Minoration des affaires imposables à la TVA Déductions abusives	<ul style="list-style-type: none"> - Paiement des droits éludés et amende de 10.000 francs si les droits sont compris entre 5.000 et 10.000 francs - Paiement des déductions abusives opérées et amende de 10.000 si les droits sont compris entre 5.000 et 10.000 francs

Risque source	Risques concourant	Risques incidents
Ignorance des textes fiscaux	Dédutions opérées sans le respect des obligations Dédutions opérées sans avoir justifié l'affectation réelle aux besoins normaux de l'exploitation des biens et services ouvrant droit à déduction	<ul style="list-style-type: none"> - Amende de 25.000 francs - Notification de redressement et paiement de la taxe irrégulièrement déduite plus les pénalités
<ul style="list-style-type: none"> - Volonté de frauder - Mauvaise foi 	Délivrance d'une facture ou d'un document ne correspondant pas à la livraison d'un bien, d'un travail ou d'un service ou un prix qui ne doit pas être acquitté effectivement par l'acheteur	Taxe (TVA) due par la personne qui l'a mentionnée mais ne pouvant faire l'objet d'aucune déduction par celui qui a reçu la facture ou le document
Ignorance ; méconnaissance des textes fiscaux	Non désignation d'un représentant fiscal par l'assujetti à la TVA domicilié hors du Sénégal	Le bénéficiaire de la prestation redevable de la taxe
<ul style="list-style-type: none"> - Exonération abusive des avantages en nature - Cumul d'exonération d'avantages en nature 	Absence ou insuffisance des VRS	<p>Employeur personnellement redevable des retenues non effectuées avec possibilité de récupération sur les salariés</p> <p>Amende égale au montant des retenues non effectuées sans possibilité de récupération sur les salariés</p>
<ul style="list-style-type: none"> - Mauvaise organisation - Absence de procédures définies - Non définition d'ordre de priorité dans l'exécution des tâches 	Dépôt hors délai de la déclaration de TVA	<ul style="list-style-type: none"> - Amende de 5% des droits exigibles restant à payer par mois, pour les trois premiers mois - Amende de 2% par mois ou fraction de mois de retard supplémentaire (cette amende ne peut être inférieure à 10.000 francs)

Risque source	Risques concourant	Risques incidents
Inéivisme fiscal	Défaut de déclaration des VRS	<ul style="list-style-type: none"> - Amende fiscale minimale de 20.000 francs et maximale de 2.000.000 de francs - Perte du droit de porter les sommes non déclarées dans les charges fiscalement déductibles pour l'impôt sur les sociétés - Possibilité d'être imposé d'office
<ul style="list-style-type: none"> - Problème de trésorerie - Absence de procédures définies - Non définition d'ordre de priorité dans l'exécution des tâches 	Retard dans le paiement de la TVA due	<ul style="list-style-type: none"> - Paiement de l'impôt exigible et d'un intérêt de retard de 5% de cet impôt ; taux ramené à 2% si le paiement est effectué dans les 8 jours du dépôt de la déclaration - Majoré d'un intérêt de retard de 1% par mois ou fraction de mois supplémentaire
	Versement tardif des VRS mais de façon spontanée	Amende fiscale de 5% du montant des retenues pour chaque période d'un mois écoulé entre la date à laquelle le versement des retenues aurait dû être normalement opéré et le jour du paiement
	Non paiement des VRS dans les délais prescrits	<ul style="list-style-type: none"> - Employeur personnellement taxé par voie de bordereau de versement complémentaire du montant des retenues non versées et amende de 10% de ces retenues pour chaque période d'un mois écoulé entre la date à laquelle le versement aurait dû être opéré et le jour du paiement - Délit passible d'un emprisonnement de un an au moins et de cinq ans au maximum et amende de 100.000 à 1.000.000 de francs

Source : Nous-même à partir du CGI du Sénégal (2004)

II-4 La maîtrise des risques fiscaux

La maîtrise des risques fiscaux selon GOVEI (2003 :45) passe par des objectifs en matière fiscale clairement définis, des moyens adéquats, une organisation adaptée, l'existence d'un manuel de procédures fiscales et un système satisfaisant de conservation des données et documents.

II-4-1- La définition des objectifs

La pérennité de toute organisation passe par des objectifs clairement définis, hiérarchisés et planifiés. Ces objectifs doivent être mesurables afin de permettre l'appréciation objective de leur atteinte ou pas et être connus de tous.

Ainsi selon CHADEFAX (1987 :23) et COOPERS & LYBRAND (2000 :283), les objectifs en matière fiscale s'inscrivent d'une part dans ceux du risk-management et sont d'autre part :

- d'effectuer de façon correcte et en temps voulu le traitement, la préparation et le dépôt des documents fiscaux requis ;
- de réduire le niveau des impôts et taxes au minimum ;
- de veiller à l'enregistrement exacte et exhaustive des impôts et taxes et les événements économiques pouvant avoir un impact en matière de fiscalité.

La mise en oeuvre de ces objectifs permettra à l'entreprise d'identifier le risque fiscal encouru, de le minimiser et d'optimiser les ressources à travers la saisie des opportunités d'économie d'impôts.

II-4-2- L'adéquation des moyens

Il s'agit tant des moyens humains que techniques.

II-4-2-1- Les moyens humains

La mise en œuvre efficace des procédures et systèmes devant conduire à la réalisation des objectifs, passe par l'utilisation d'un personnel qualifié.

La réalisation des objectifs en matière fiscale selon COOPERS & LYBRAND (2000 :283) passe :

- par l'utilisation d'un personnel compétent en fiscalité
- à défaut, recourir à des conseillers fiscaux externes pour :
 - l'identification des obligations fiscales et la préparation des déclarations ;
 - l'identification des nouvelles lois et règles fiscales et les nouvelles opportunités d'optimisation fiscale.

Cette assistance permet de compenser les insuffisances des titulaires des postes.

II-4-2-2- Les moyens techniques

Ils doivent être suffisants et performants : outils, supports manuels ou informatiques, documentation, etc.

Pour GOVEI (2003 :46) , la connaissance et le respect de la réglementation fiscale passe par :

- une bonne documentation fiscale de l'entreprise de sorte que les dirigeants soient en temps réel, informés de tous les changements intervenus dans la réglementation fiscale et l'accès à l'information fiscale possible et rapide ;

ainsi le système d'information fiscale de l'entreprise doit assurer l'accès à l'information juridique et fiscale ;

- l'existence d'un calendrier des obligations fiscales de l'entreprise qui mentionne :
 - La nature de l'obligation
 - L'imprimé à fournir
 - La date de dépôt et le lieu
 - La date de paiement et les modalités
 - Les sanctions

Les systèmes informatiques doivent par conséquent être conçus de sorte que les informations fiscales puissent être obtenues dans les délais requis afin de pouvoir faire face aux obligations de déclarations. Le mieux est l'utilisation de logiciel approprié.

II-4-3- L'adaptation de l'organisation

Selon EDI & KOUASSI (2000 : 25), le rattachement du service fiscal doit être fonction des exigences du poste et de la complexité de la structure fiscale de l'entreprise. Son organisation doit garantir l'accès des données à tous ceux qui ont en charge la gestion du service fiscal ; ceci permettrait d'éviter que tout départ de l'entreprise d'un individu quel qu'il soit ne perturbe la marche du service.

Il faut également au niveau du service selon PANAUDIT (2001 :36), une définition claire des tâches afin d'y affecter les personnes en fonction de leurs compétences. Cette compétence peut s'apprécier par la valeur de la formation de base ou par l'expérience.

La répartition des tâches devra tenir compte de la règle de séparation des fonctions dont l'objectif selon OBERT (2004 :65), est d'éviter que dans l'exercice d'une activité de l'entreprise, un même agent cumule les fonctions de décision, de détention matérielle des valeurs et des biens, de saisies et de traitement de l'information et les fonctions de contrôle, ou même simplement deux d'entre elles ; il faut par exemple éviter que la personne qui remplit la déclaration soit celle qui effectue le paiement.

Le cumul d'au moins deux des fonctions ci-dessus favorise les erreurs, les négligences, les fraudes et leur dissimulation.

L'organisation doit être établie sous la responsabilité du chef. Cette responsabilité consiste à fixer les objectifs, définir les responsabilités des hommes à travers un organigramme, déterminer le choix et l'étendue des moyens à mettre en œuvre.

Dans une grande entreprise, la diffusion par écrit des instructions est indispensable afin d'éviter les erreurs d'interprétation et donc de garantir la fiabilité des informations.

II-4-4- L'existence d'un manuel de procédures fiscales

Pour PANAUDIT (2001 :18), les redressements sont le fait de graves insuffisances dans les procédures administratives et comptables des entreprises qui de plus ne sont pas souvent formalisées dans le cadre d'un manuel.

C'est pour cela que GOVEI (2003 :48) proposent que le service fiscal dispose d'un manuel de procédures fiscales afin que les méthodes et procédures soient écrites pour que soit précisé qui fait quoi, quand, comment et à quelle fin.

Des procédures formalisées présentent l'avantage de constituer une référence sur laquelle toute évaluation ou contrôle peut se fonder.

Ce manuel doit impérativement :

- contenir une définition des tâches détaillée de même qu'une définition précise des pouvoirs et des responsabilités ;
- prévoir des procédures d'approbation de sorte que tout travail effectué dans le service soit contrôlé et visé par le responsable du service avant son dépôt définitif afin de garantir la supervision de l'information fiscale;
- contenir une définition nette des schémas de circulation des informations et des détails de transmission pour éviter les retards ou les pertes d'informations pour que parviennent à temps de façon exhaustive toutes les factures et informations nécessaires aux déclarations.

Il doit être mis à jour régulièrement et porté à la connaissance des exécutants.

II-4-5- Un système satisfaisant de conservation des données et documents

La conservation des documents comptables et des pièces justificatives relève d'une obligation légale (article 24 de l'AURDC et article 93 du CGI). Leur absence en cas de contrôle fiscal expose l'assujetti aux pénalités et à la taxation d'office.

C'est ainsi qu'en matière fiscale, EDI & KOUASSI (2000 :36) proposent :

- la récupération systématique des reçus ou cachets de paiements ou des décharges de la DGID ;
- la conservation des dossiers de déclaration et leur classement dans des chronos ;
- l'ouverture de chrono pour chaque type d'impôt, les classer par date ;
- l'agrafage des déclarations produites et les reçus des impôts payés.

La mise en place de sécurités fiscales, selon COOPERS & LYBRAND (2000 :285) passe également par :

- l'approbation préalable des écritures relatives aux impôts et taxes ou aux événements économiques par des responsables compétents ;
- le rapprochement de toutes les écritures de la comptabilité auxiliaire au grand-livre afin de s'assurer de leur correcte imputation ;
- les rapprochements réguliers entre les différentes déclarations et la comptabilité ;
- le contrôle de l'exhaustivité des déclarations souscrites ;
- le contrôle de la cohérence des déclarations fiscales entre elles.

Conclusion partielle

Les risques fiscaux susceptibles d'affecter le fonctionnement d'une organisation sont : les pénalités financières, la taxation d'office et la rectification d'office.

Ces risques découlent du non respect de la réglementation fiscale. Pour se préserver contre ces risques, l'entreprise doit mettre en place un dispositif capable de garantir la conformité aux lois et réglementations fiscales.

L'efficacité du dispositif de maîtrise des risques fiscaux doit épargner l'entreprise de ces risques. Il s'agit pour elle :

- de définir de façon claire des objectifs en matière fiscale et de les porter à la connaissance des différents acteurs;
- de disposer de moyens adéquats pour la réalisation de ces différents objectifs ;
- de mettre en place une organisation dont le fonctionnement doit aboutir à l'atteinte des objectifs ;
- à défaut de compétences internes dans le domaine fiscal, de recourir de façon systématique à l'avis d'un conseil fiscal dans le cadre des prises de décisions ;
- de disposer d'un manuel de procédures fiscales afin de formaliser les procédures ;
- d'assurer de façon efficace, la supervision de l'information fiscale ;
- de disposer d'un système d'archivage des différents documents et données.

CHAPITRE III : APPROCHE METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE

L'approche méthodologique de l'étude est l'approche utilisée pour conduire l'étude. Elle décrit les données à collecter et les outils de collecte.

III-1- Le modèle d'analyse

Il s'agira de décrire le modèle d'analyse et de présenter la démarche de mise en œuvre de ce modèle.

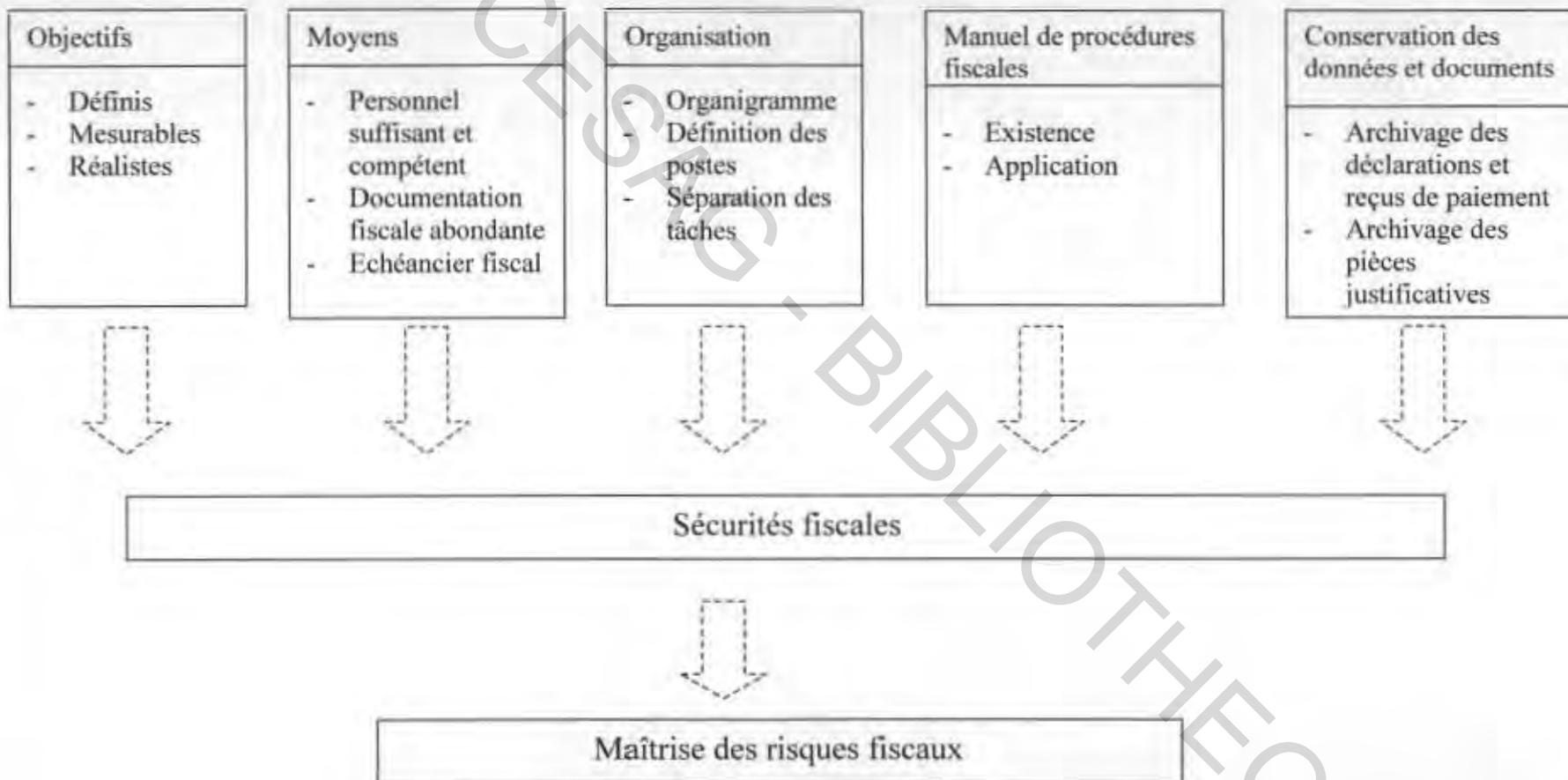
III-1-1- La description du modèle

Le modèle d'analyse ci-dessous, présente le dispositif à mesure de conduire à la maîtrise des risques fiscaux. Il comprend les éléments qui concourt à la mise en place de sécurités fiscales afin de faire face aux risques fiscaux qui pourraient se matérialiser et affecter l'équilibre financier de même que la pérennité de l'entreprise.

Pour confronter ce modèle au dispositif mis en place par l'entreprise, nous avons adopté la démarche suivante :

- prise de connaissance générale de l'entreprise ;
- description et appréciation du dispositif en place ;
- recommandations.

Figure 1 : Schématisation du modèle d'analyse



Source : Nous-même

III-1-1-1 La prise de connaissance générale de l'entreprise

Cette phase nous a permis de comprendre le contexte général de l'entreprise, son organisation interne, sa structure et sa culture. Elle nous a également permis de nous imprégner des spécificités fiscales de l'entreprise.

Ainsi les informations de la société, dont nous avons eu connaissance sont : l'historique, la forme, l'objet social, la nature de l'activité, les lieux de productions, la date du dernier redressement, les correspondances des conseillers fiscaux, les dossiers de déclarations fiscales, la liste des projets agréés au code des investissements, les attestations de précomptes etc.

III-1-1-2 Description et appréciation du dispositif en place

Cette phase nous a permis :

- de lister les éléments du dispositif de maîtrise des risques fiscaux en place ;
- d'apprécier les procédures de traitement des questions fiscales ;
- d'analyser les moyens matériels et humains dont dispose l'entreprise pour appréhender les questions fiscales (existence et organisation du service fiscal, qualification des membres, documentation, recours à des conseillers extérieurs) ;
- de vérifier l'accès du service à l'information juridique et fiscale.

III-1-1-3 La phase des recommandations

Elle nous a permis d'élaborer des recommandations à l'issue des faiblesses relevées. Pour les modalités d'application pratique, nous avons eu des entretiens avec le responsable du service d'audit interne et avec celui du service fiscal.

III-1-2- Les indicateurs et leur mesure

Le tableau ci-dessous présente les différents indicateurs et leur critère de mesure.

Tableau 3 : Indicateurs et les critères de mesure

Variables	Dimensions	Indicateurs	Mesures
Sécurités fiscales	Objectifs	<ul style="list-style-type: none"> - Définition des objectifs - Diffusion des objectifs 	<ul style="list-style-type: none"> - Existence - Effectivité
	Personnel	<ul style="list-style-type: none"> - Qualité 	<ul style="list-style-type: none"> - Formation de base par rapport à l'activité
		<ul style="list-style-type: none"> - Quantité - Responsabilités 	<ul style="list-style-type: none"> - Adéquation entre l'effectif et la charge de travail - Bien précisées
	Organisation et fonctionnement	<ul style="list-style-type: none"> - Organigramme - Manuel de procédures - Définition des postes - Séparation des tâches 	<ul style="list-style-type: none"> - Existence - Existence - Effectivité - Effectivité
	Méthodes et procédures	Manuel de procédures	<ul style="list-style-type: none"> - Existence - Application effective
Supervision et contrôle	<ul style="list-style-type: none"> - Matérialité des contrôles - Matérialité de la supervision 	<ul style="list-style-type: none"> - Existence de visa - Existence de la trace 	
Conformité aux lois et réglementation fiscale	Régularité fiscale	<ul style="list-style-type: none"> - Exhaustivité des déclarations souscrites - Cohérence de la déclaration avec la comptabilité - Echancier fiscal 	<ul style="list-style-type: none"> - Effectivité - Effectivité - Effectivité

Source : Nous même

III-2- La collecte des données

Différents outils et techniques ont été utilisés pour collecter les données.

Le fonctionnement du système a, par la suite fait l'objet d'une vérification à travers des tests de conformité et de permanence.

III-2-1 Les outils de collecte des informations

Ont été utilisés : l'interview, l'observation physique, l'analyse documentaire, le questionnaire de contrôle interne.

III-2-1-1 l'interview

Selon LEMANT (1995 :181), « l'interview est un entretien avec une personne en vue de l'interroger sur ses actes, ses idées, etc. et de divulguer la teneur de l'entretien. C'est une action d'audit à part entière ».

Dans le cadre de notre étude, nous avons interviewé en plus du personnel du service fiscal, les personnes pouvant être impliquées dans le processus de déclaration. Ce sont entre autre :

- le chef du service comptable ;
- le directeur des achats ;
- le chef du service rémunération ;
- le directeur du service d'audit interne ;
- l'agent chargé des VRS.

Nos interviews ont porté en général sur la description des objectifs et des moyens (aussi bien humains que techniques) du service fiscal, son organisation et fonctionnement, le processus d'archivage des différentes déclarations et pièces justificatives, les questions spécifiques aux contrôles, les procédures de déclaration, les sécurités mises en place.

III-2-1-2 L'observation physique

Pour RENARD (2004 :339), « l'observation physique est la constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement :

- d'un processus
- d'un bien
- d'une transaction
- d'une valeur ».

Nous avons observé les agents dans l'accomplissement de leurs différentes tâches et vérifié la concordance entre les effectifs théoriques du service fiscal et l'effectif réel. Nous avons également observé et apprécié les outils de travail.

III-2-1-3 L'analyse documentaire

CHADEFAUX (1987 :23) définit l'analyse documentaire comme « la consultation de documents internes ou externes à l'entité en vue de recueillir des données. Elle permet de s'imprégner des spécificités fiscales de l'entreprise et d'obtenir de cette façon des indications sur l'orientation future des travaux ».

Nous avons analysé les différentes déclarations et les reçus de paiement pour vérifier si les déclarations étaient produites et payées à temps. Nous avons également parcouru les recommandations des différents cabinets de consultance.

III-2-1-4 Le questionnaire de contrôle interne

Selon LEMANT(1995 :195), « c'est une grille d'analyse dont la finalité est de permettre à l'auditeur d'apprécier le niveau et porter un diagnostic sur le dispositif de contrôle interne de l'entité ou de la fonction audité. Il sert à recenser les moyens en place pour atteindre les objectifs du contrôle interne ».

Notre questionnaire de contrôle interne nous a permis d'approfondir les informations obtenues précédemment. Il a également permis de s'assurer de l'exhaustivité de ces informations.

III-2-2 Technique de collecte des information

La description narrative a été la technique de collecte des données utilisée.

Selon RENARD (2004 :339), « dans la narration, l'auditeur est passif et se contente d'écouter et de noter, et autant que faire se peut intégralement le récit de son interlocuteur. Elle n'a d'autre objet que de décrire le cadre général ».

Nous l'avons également utilisé dans le cadre de la description des procédures de déclaration et des sécurités mises en place.

Conclusion partielle

Dans le cadre pratique de notre travail, nous allons d'abord présenter la Senelec, structure qui nous a accueilli dans le cadre du stage, ensuite nous allons décrire le dispositif actuel de maîtrise des risques fiscaux , enfin nous allons porter une appréciation sur ce dispositif et faire des recommandations.

DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE

INTRODUCTION

La deuxième partie est le cadre pratique de notre étude.

Dans le premier chapitre de cette partie, nous allons présenter la Senelec, société qui nous a accueilli dans le cadre du stage.

Dans le second chapitre nous allons, d'abord lister les composantes du dispositif de maîtrise des risques fiscaux en place ; ensuite nous allons procéder au diagnostic des sécurités censées conduire à la maîtrise de ces risques.

Dans le troisième chapitre, nous allons :

- porter une analyse sur les différents résultats ;
- et faire des recommandations en vue d'améliorer l'existant.

CHAPITRE IV : PRESENTATION DE LA SOCIETE NATIONALE D'ELECTRICITE

Ce chapitre vise à présenter la Senelec, structure qui nous a accueilli dans le cadre de notre stage.

Il présente :

- un bref historique de la Senelec ;
- son organisation (les différentes directions et services rattachés) ;
- les moyens dont elle dispose (moyens humains et matériels) ;
- ses différentes activités (que sont la production, le transport et la distribution d'énergie électrique) ;
- et la décomposition de son CA pour les deux dernières années.

IV-1 Dénomination, localisation et historique

La Senelec a été créée par la loi n° 82-72 du 5 juillet 1983 par la fusion des sociétés Electricité du Sénégal (société de patrimoine responsable des investissements) et la Société Sénégalaise de Distribution d'Énergie Électrique (chargée de l'exploitation des ouvrages). A cette date, son capital était de 63 milliards entièrement détenu par l'Etat.

Elle a reçu à travers le décret n° 84-1128 du 4 octobre 1984 le monopole de la production, du transport et de la vente d'énergie électrique sur toute l'étendue du territoire.

Ainsi la décennie 1985-1995 a vu la mise en œuvre du premier projet du secteur électrique pour accroître les infrastructures de la nouvelle société.

Les années 1995, 1996 et 1997 ont été marquées par l'accroissement de la capacité de production à travers l'achat, l'installation et la mise en œuvre de la turbine à gaz de 20 MW et le renforcement de la capacité de la centrale 4 par la mise en place d'un groupe diesel de 20 MW.

La Senelec a été transformée en « Société Anonyme » par la loi n° 98-06 du 28 janvier 1998 et est passée le 31 mars 1999 sous le contrôle du Consortium Elyo-Hydro Québec suite à un partenariat stratégique.

La rupture de ce partenariat le 4 juin 2000 remettra la SENELEC dans le portefeuille de l'Etat.

Le capital de la Senelec est actuellement de 119 milliards.

IV-2 Organisation

A la tête de la Senelec se trouve la Direction Générale.

Sont rattachés à la Direction Générale :

➤ le secrétariat général

Les attributions du secrétariat général sont définies par la note de direction n° 002 / 03. Elles sont les suivantes :

- assister le Directeur Général dans ses fonctions et assurer son intérim en cas d'absence,
- assurer la coordination des activités des directions,
- coordonner la préparation des réunions des organes délibérants,
- superviser et centraliser la rédaction des rapports adressés aux organes délibérants et aux pouvoirs publics,
- veiller à l'application et aux respects des procédures et règles édictées par la Direction Générale,
- contrôler et présenter au Directeur Général les actes soumis à sa signature,
- superviser les départements et services rattachés.

Les départements et services rattachés dont la supervision a été déléguée au secrétariat général sont :

✓ la Direction de l'Audit Interne et du contrôle Général

Elle a pour mission l'élaboration des procédures administratives, financières, comptables, commerciales et le contrôle permanent de leur respect. Elle veille au respect des normes techniques de réalisation, d'exploitation et de maintenance des ouvrages. En outre, elle veille à l'application de critères objectifs pour le choix d'entreprise prestataires de service ainsi qu'au respect par les services de Senelec et les entreprises concernées, des dispositions contractuelles.

✓ la Direction de la Comptabilité

Elle est chargée de l'enregistrement exhaustif de toutes les transactions commerciales et financières de la société, de la production dans les délais imposés des états financiers de fin d'exercice (mensuels et trimestriels provisoires, semestriels et annuels audités). Elle analyse et justifie régulièrement les soldes des comptes significatifs de l'entreprise.

✓ la Direction des Achats et Logistique

Elle est chargée de l'ensemble des services généraux de l'entreprise et des fonctions relatives à l'approvisionnement de matériels et fournitures d'exploitation, d'entretien et d'investissement, dans le cadre de la gestion décentralisée. Elle assure la gestion des stocks sécuritaires de l'entreprise. Elle est principalement au service des unités opérationnelles pour l'atteinte des performances assignées.

✓ la Délégation des Systèmes d'Information

Elle est responsable de la gestion du parc de matériel informatique, des systèmes et des réseaux de communication de données de l'entreprise et de leur sécurité. Elle assure les développements des nouvelles applications et nouveaux progiciels en rapport avec les requêtes des unités utilisatrices.

✓ la Délégation aux Affaires Juridiques

Elle a pour mission de conseiller la Direction Générale sur les questions d'ordre juridique. Elle donne des avis sur les questions soumises par les différentes unités et participe à l'élaboration des différents contrats. Elle est chargée du suivi du contentieux.

➤ **la Direction de la Production**

Elle a en charge l'exploitation et la maintenance des unités de production du réseau interconnecté, des centrales régionales et secondaires. Elle veille à prendre toutes les mesures nécessaires pour garder les unités performantes et concurrentielles par rapport aux producteurs indépendants.

➤ **la Direction des Réseaux**

Elle a pour mission l'exploitation et la maintenance de l'ensemble des réseaux Haute Tension, Moyenne Tension et Basse Tension en fusionnant les activités d'exploitation technique et de maintenance des anciennes Directions du transport et de la Distribution.

➤ **la Direction Commerciale**

Elle est chargée de la définition et du suivi de l'exécution des politiques devant assurer une meilleure qualité de service à l'ensemble de la clientèle (clients spéciaux, clients d'affaires, clients administration, clients réguliers).

➤ **la Direction de la Planification et de l'Équipement**

Elle a pour mission d'effectuer des études de la planification technique et économique en vue de définir les plans d'investissements à moyen et long terme relatif à la production, au transport et à la distribution.

Elle est responsable de la normalisation, de la réalisation des ouvrages et du développement des énergies renouvelables.

➤ **la Direction des Etudes et des Relations avec les Institutions**

Elle est chargée des études économiques, des études tarifaires et des statistiques générales de l'entreprise. Elle est aussi chargée des relations avec les autorités de tutelle, l'instance de régulations (Commission de Régulation du secteur de l'Électricité), et l'Agence Sénégalaise d'Électrification Rurale.

Elle est chargée de la négociation et du suivi des accords avec l'État (contrat de concession, cahier des charges).

➤ **la Direction des Ressources Humaines**

Elle est chargée de l'administration et du développement prospectif des ressources humaines de l'entreprise.

Elle assiste les différentes unités à l'élaboration des plans de formation et en assure l'exécution. Elle a en charge la gestion du climat social en rapport avec les partenaires sociaux. Elle veille au respect des règles en matière d'hygiène et de sécurité et assure la mise en œuvre d'une politique de promotion sociale, médicale et de prévoyance des risques professionnels.

➤ **la Direction des Finances et du Contrôle de gestion**

Elle assure le suivi permanent et rigoureux de la trésorerie et des avoirs de la société. Elle a la responsabilité de la recherche et de la mobilisation des ressources financières nécessaires.

Elle veille au respect des engagements envers les fournisseurs et les institutions financières. Elle est chargée du contrôle de gestion, du suivi budgétaire et à ce titre de l'élaboration et la confection du tableau de bord de la Senelec.

➤ **la Délégation Communication**

Elle est chargée de la définition et de la mise en œuvre de la stratégie de communication interne et externe en vue d'améliorer l'image de l'entreprise. Elle gère les relations publiques de la Senelec.

➤ **la Délégation aux Mouvements d'Énergie et Télécommunications**

Elle est responsable du placement optimal des moyens de production du réseau interconnecté, des achats auprès des producteurs indépendants et des importations d'énergie électrique dans le cadre des accords internationaux.

Elle a en charge les études, l'installation, la maintenance des systèmes de télécommunications de l'entreprise dans les domaines de la téléphonie, de la radiocommunication, et de la télétransmission.

IV-3 Les activités de la Senelec

La Senelec assure de façon exclusive la production, le transport et la vente d'énergie électrique sur toute l'étendue du territoire.

IV-3-1 La production

La Senelec dispose de plusieurs zones de production.

➤ Le réseau interconnecté

Il est situé dans la partie occidentale du pays. Il sert à alimenter toutes les villes qui lui sont connectées c'est-à-dire Dakar, Kaolack et Saint- Louis.

Les installations de production de ce réseau se situent à Bel- Air, au Cap des Biches, à Saint- Louis et à Kaolack.

➤ Le réseau non interconnecté

▪ Les centrales régionales

Elles sont au nombre de deux et sont constituées par la centrale Boutoute et celle de Tambacounda.

▪ Les centrales secondaires

Dix huit centrales secondaires sont exploitées par la SENELEC. Elles permettent de satisfaire les localités centrales régionales non interconnectées.

IV-3-2 Le transport

L'énergie électrique une fois produite, est transportée à partir de lignes Haute Tension de 225 KV exploitées en 90 KV et de lignes Moyenne Tension de 30 KV.

Les principales lignes sont :

- Ligne 225 KV : Cap des Biches – Tobène – Sakal
- Ligne 90 KV : C3 Hann, C3 bel Air, C4 Cap des Biches.

IV-3-3 La distribution et la commercialisation

Les lignes de distribution sont constituées de ligne Moyenne Tension (30 KV et 6,6 KV) et des réseaux de distribution Basse tension (380V et 220 V).

La Senelec gère le processus clientèle à travers les ventes, les abonnements, la facturation et les encaissements. Les abonnés de la Senelec sont classés selon le niveau de tension qui les alimente.

IV-4 Les moyens

IV-4-1 Les moyens humains

Selon la Direction des Ressources Humaines, l'effectif de la Senelec au 31-01-2005 se répartissait comme :

Tableau 4 : Tableau des effectifs de la Senelec

Catégories	Effectifs
Cadres	279
Agents de maîtrise	1,094
Agents d'exécution	706
Total	2.079

Source : Direction des Ressources Humaines

IV-4-2 Les sources de financement

La Senelec dans le cadre de ses programmes investissements, est assistée par l'Etat qui trouve en général des financements à des conditions favorables auprès des principaux bailleurs que sont :

- la Banque mondiale
- la Banque Africaine de Développement (BAD)
- la Banque Ouest Africaine de Développement (BOAD)

- la Banque Canadienne pour le Développement International (BCDI)
- la Caisse Française de Développement International (CFD)
- le Danemark, le Belgique et l'Espagne

IV-4-3 Les moyens matériels

Les infrastructures de production de la Senelec sont composées de centrales régionales et secondaires :

- 4 centrales thermiques à vapeur et diesel dans les régions de Dakar
- 25 centrales secondaires dans l'ensemble du pays
- 6 centrales secondaires diesel dans les capitales régionales

L'énergie produite est acheminée vers les consommateurs grâce aux :

- lignes 225 KV
- lignes 90KV
- lignes de distribution : 30 KV, 6,6 KV, 380 V et 220 V.

La Senelec dispose également :

- d'un parc automobile important
- de gros matériels : foreuses, grues et nacelles

Le patrimoine informatique de la Senelec est bien fourni.

Elle utilise pour sa gestion différents types de logiciels regroupant des logiciels systèmes, les logiciels acquis et les logiciels développés en interne.

A- Le logiciel acquis

Depuis 1998, la Senelec s'est dotée d'un logiciel standard et puissant : ORACLE

C'est un logiciel totalement intégré qui gère l'activité comptable de la société. Il comprend les modules suivants :

- ORACLE IC : gestion des stocks
- ORACLE PO : gestion des achats
- ORACLE FA : gestion des immobilisations

- ORACLE AP : gestion des fournisseurs
- ORACLE RH : pour le calcul de la paie.

Le module ORACLE GL en interaction avec les autres modules permet de gérer :

- la comptabilité générale
- la comptabilité analytique
- la comptabilité budgétaire
- la comptabilité engagement

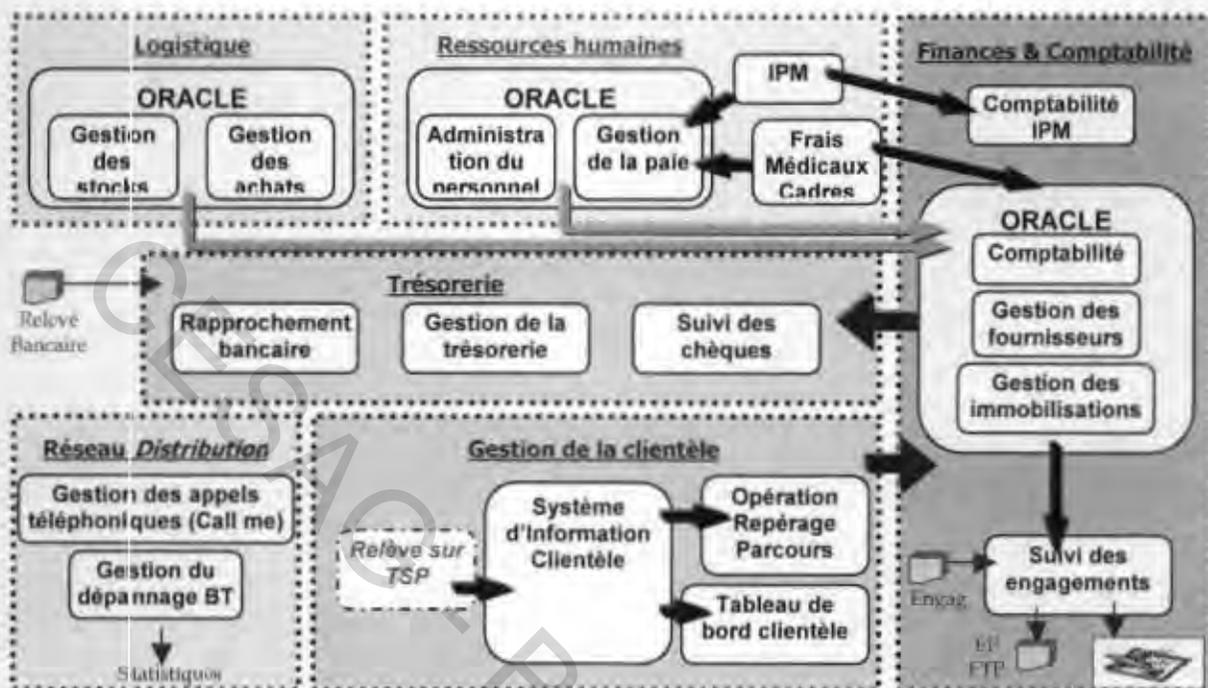
L'intégrité des données saisies est garantie. Les données du logiciel sont sécurisées contre tout accès non autorisé par le contrôle d'accès aux différentes applications à travers la personnalisation des fenêtres mises à la disposition de chaque utilisateur en fonction du niveau de responsabilité de l'utilisateur.

B- Le progiciel développé en interne

La Senelec a développé un logiciel spécifique appelé « logiciel maison » : c'est l'application SIC (Système d'Information Clientèle). Ce logiciel permet de suivre les revenus clients à partir de différents modules.

Il existe une interaction entre les différents logiciels utilisés :

Figure 2 : Cartographie de la plate-forme applicative



Source : Délégation des Systèmes d'Information (Senelec)

IV-5- La clientèle

La Senelec a procédé à une classification de ses abonnés selon le niveau de tension qui les alimente. On obtient ainsi :

- les clients Haute Tension
- les clients Moyenne Tension
- les clients Basse Tension

Chacune de ces catégories de client peut être scindée à partir du SIC en :

- clients Particuliers
- clients Administrations
- clients Missions Diplomatiques

IV-6- Le Chiffre d'Affaires

Les ventes d'énergies sont passées de 1467 GWH en 2003 à 1617 GW en 2004 soit un accroissement de 10,2%.

Cette progression provient de celle de la Basse Tension et de la Moyenne Tension qui ont enregistré respectivement des accroissements de 11,6% et 11,4%.

Le CA global réalisé en 2004 a été de 103.987 milliards contre 121.152 milliards en 2003 soit une progression de 8,1%.

La part de la Basse Tension est de 82.685 milliards et celle de la Moyenne et Haute Tension représente respectivement 38.987 et 9.315 milliards de francs.

Les prix moyens qui en découlent sont :

- Basse Tension : 87,2 francs / KWH contre 88,34 francs en 2003.
- Moyenne Tension : 76,3 francs / KWH contre 77,93 francs en 2003.
- Haute tension : 58,9 francs / KWH contre 65,28 francs en 2003.

CHAPITRE V : DIAGNOSTIC DU DISPOSITIF DE MAITRISE DES RISQUES FISCAUX

Il s'agit de décrire le dispositif actuel notamment les objectifs tel que définis actuellement, les moyens dont dispose le service fiscal afin de mener à bien ses activités, son organisation, la présence éventuelle d'un manuel de procédures fiscales et sa mise en œuvre, l'archivage des différentes pièces, de vérifier son fonctionnement afin d'être sûr que le système fonctionne conformément aux descriptions faites et d'en faire diagnostic.

V-1- Description des éléments constitutifs du dispositif de maîtrise des risques fiscaux

V-1-1- Les objectifs de la fonction fiscale à la Senelec

Les objectifs généraux portant sur la note organisant le service fiscal sont :

- la réduction du risque fiscal ;
- la fiabilisation des comptes fiscaux ;
- l'optimisation de la déduction de la TVA ;
- la déclaration de la TVA précomptée à l'encaissement ;
- la fiabilisation de l'assiette du foncier et de la patente ;

De ces objectifs découlent les objectifs spécifiques suivants.

- obtenir une franchise d'impôt foncier pour les centrales ;
- mettre définitivement en place une stratégie de déduction de la TVA sur les opérations bancaires ;
- obtenir du CGE le remboursement des reliquats de crédits de TVA s'élevant au 30 novembre 2004 à 192.000.000 de francs CFA ;
- obtenir du CGE, la totalité des dégrèvements demandés en matière d'imposition foncière soit 336.680.690 francs CFA ;
- la déduction de la TVA au niveau des délégations régionales ;
- déclarer la TVA à l'encaissement pour restaurer à court terme la trésorerie ;
- la formation ;

- réduire le délai de séjour à la fiscalité des dossiers de demande de visa en exonération de TVA des factures fournisseurs ;

V-1-2- Les moyens du service fiscal

Les moyens du service fiscal porte aussi bien sur les moyens humains et informatiques, que la documentation et l'assistance de cabinets externes.

V-1-2-1- Les moyens humains

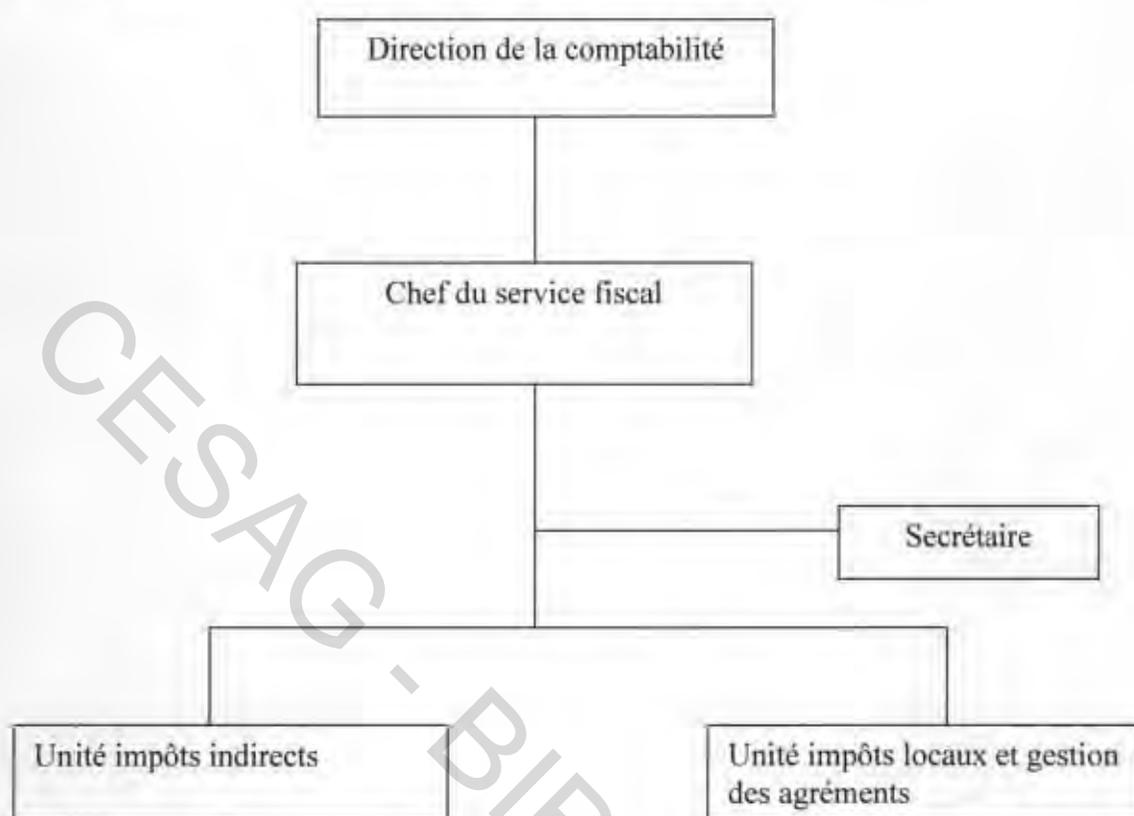
Le service fiscal dispose d'un effectif de sept (7) personnes qui se répartit de la façon suivante :

- le chef de service ;
- la secrétaire du chef de service ;
- trois (3) personnes à l'unité impôts indirects ;
- deux (2) personnes à l'unité impôts locaux et gestion des agréments.

Les travaux mensuels de déclaration de TVA se font au niveau de l'unité impôts indirects.

L'organigramme du service se présente comme suit :

Figure 3 : Situation hiérarchique du service fiscal de la Senelec



Source : Nous- même à partir d'entretien avec le chef du service fiscal

Des séminaires de mise à niveau ou d'information sur les nouvelles reformes fiscales sont souvent organisées à l'intention du personnel.

Toutefois le service a enregistré le départ de deux (2) de ses agents qui jusqu'à ce jour n'ont pas été remplacés

V-1-2-2- Les moyens documentaires

Le service fiscal ne dispose pas en tant que tel de documents.

A part le Code Général des Impôts qui fait l'objet d'un usage exclusif, les autres documents sont empruntés à la documentation générale de la société. Le service de documentation générale ne dispose malheureusement pas d'assez d'ouvrages en fiscalité.

Le service reçoit tout de même d'un cabinet des publications mensuelles.

V-1-2-3- Les moyens informatiques

La société de façon générale a un parc informatique bien fourni. Chaque agent du service fiscal dispose d'un ordinateur. Seul le chef de service dispose d'une imprimante, les différentes unités n'en disposent pas et font leurs tirages sur les imprimantes des autres services.

La SENELEC utilise différents logiciels ; ceux exploités dans le cadre des déclarations sont :

- le SIC (Système d'Information Clientèle)

C'est un logiciel développé en interne qui permet de suivre les revenus-clients ; le module « RADAR » de ce logiciel après récupération des données dans le SIC, permet de les présenter sous Excel selon les critères retenus par l'utilisateur, facilitant ainsi l'analyse des comptes clients.

- le logiciel ORACLE

Le module « ORACLE RH » du logiciel ORACLE permet le calcul des traitements et salaires et les différents impôts sur ces traitements et salaires.

Sont également utilisés par le service fiscal les modules ORACLE AP : gestion des fournisseurs et ORACLE IC : gestion des stocks pour vérifier les imputations.

V-1-2-4- L'assistance de cabinets externes

La Senelec dispose de trois cabinets conseils juridique et fiscal auxquels elle soumet si besoin y est, des questions orales ou écrites en matière juridique et fiscale. Il lui arrive également de confier à un de ces cabinets une mission sur un point particulier.

C'est un de ces cabinets qui fournit à la Senelec, les publications mensuelles. Ces publications informent la société du calendrier des obligations mensuelles et de toute autre information fiscale nouvelle. A défaut de disposer d'un échéancier fiscal, ces périodiques pourraient bien être exploités à cette fin. Malheureusement ils accusent souvent du retard.

V-1-3- L'organisation du service fiscal

Elle porte sur le niveau de rattachement du service, sa composition, la définition des tâches et responsabilités et la diffusion des informations de portée juridique et fiscale.

V- 1-3-1- Le niveau de rattachement et la composition du service fiscal

Le service fiscal est rattaché à la Direction de la Comptabilité. Il est organisé en deux unités :

- l'unité impôts indirects
- l'unité impôts locaux et gestion des agréments

a) L'unité impôts indirects

Cette unité a la gestion de :

- la TVA sur opérations courantes ;
- la TVA sur entreprises étrangères ;
- la TVA précomptée sur les factures fournisseurs ;
- la retenue BNC sur les prestataires étrangers.

b) L'unité impôts locaux et gestion des agréments

Elle a en charge :

- les impôts fonciers ;
- la patente ;
- la taxe communale ;
- le droit de timbre ;
- la retenue de 5% sur les prestataires personnes physiques.

V-1-3-2- La définition des responsabilités et des tâches

A la tête de l'unité impôts indirects, il a été nommé un chef ; ce qui n'est pas le cas pour l'unité impôts locaux et gestion des agréments qui est sans chef jusqu'à ce jour.

Nous n'avons pas pu voir les fiches de postes mais le chef du service tout comme celui de l'unité impôts indirects nous ont confirmé leur existence.

Nous avons tout de même présenté une grille d'analyse des tâches entre les agents qui interviennent dans le processus de déclaration de la TVA afin de nous assurer d'une séparation et répartition correcte de ces tâches.

Le tableau ci-dessous présente cette répartition des tâches.

Tableau 5 : Grille d'analyse des tâches

	Chef de service	Chef d'unité impôts indirects	Poste 1	Poste 2
Réception des factures				×
Analyse des factures				×
Visas de contrôle après analyse	×	×		
Apposition des cachets				×
Saisies des factures			×	
Contrôles des saisies		×		
Etablissement de la déclaration de TVA sur opérations courantes			×	
Etablissement de la déclaration de TVA sur entreprises étrangères				×
Contrôles des déclarations	×	×		
Etablissement du règlement de TVA sur opérations courantes			×	
Etablissement du règlement de TVA sur entreprises étrangères				×
Dépôt et paiement des déclarations			×	
Classement des déclarations				×

Source : Nous- même

- Chef de service : Papa Moussa THIAM
- Chef d'unité impôts indirects : Ibrahima MBODJ

- Poste 1 : Mor DIOP MACK
- Poste 2 : Adama NDIAYE

Cette grille fera l'objet d'analyse plus loin.

V-1-3-3- La diffusion des informations de portée juridique et fiscale

De façon générale, la Senelec dispose d'un système d'information informatique très efficace.

La circulation des informations quelles qu'elles soient, au sein du service fiscal d'une part, et des autres services vers le service fiscal ou vice versa d'autre part, se fait par intranet.

Lorsqu'une réforme entraîne un changement au niveau du traitement fiscal d'une opération, la réforme fait non seulement l'objet d'une diffusion par intranet par le service fiscal mais une lettre d'information est aussi adressée au service courrier pour diffusion générale par voie d'affichage.

L'accès aux informations dans le cadre des déclarations de TVA est protégé. Ne peut accéder à une catégorie d'information donnée que l'utilisateur adéquat à partir de son code d'accès. Il n'a pas aussi la possibilité de modifier les données qu'il exploite.

V-1-4- Les méthodes et procédures de gestion fiscale

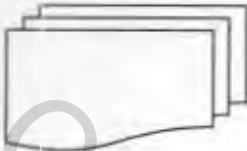
La Senelec ne dispose pas actuellement d'un manuel de procédures. Le manuel de procédures fiscales qui nous a été présenté n'est pas encore validé ; il a été soumis au chef du service pour observation. Les tâches sont effectuées par les agents sans référence.

Toutefois, nous avons à travers nos échanges et observations, retracé les processus de déclaration de la TVA et des VRS.

Pour chacun de ces impôts, nous avons matérialisé ces processus par des digrammes de circulation avant la transcription de la description narrative.

Légende des diagrammes

 : Circulation physique d'un document

 : Ensemble de documents : factures fournisseurs, fiches de pointage

 : Traitement

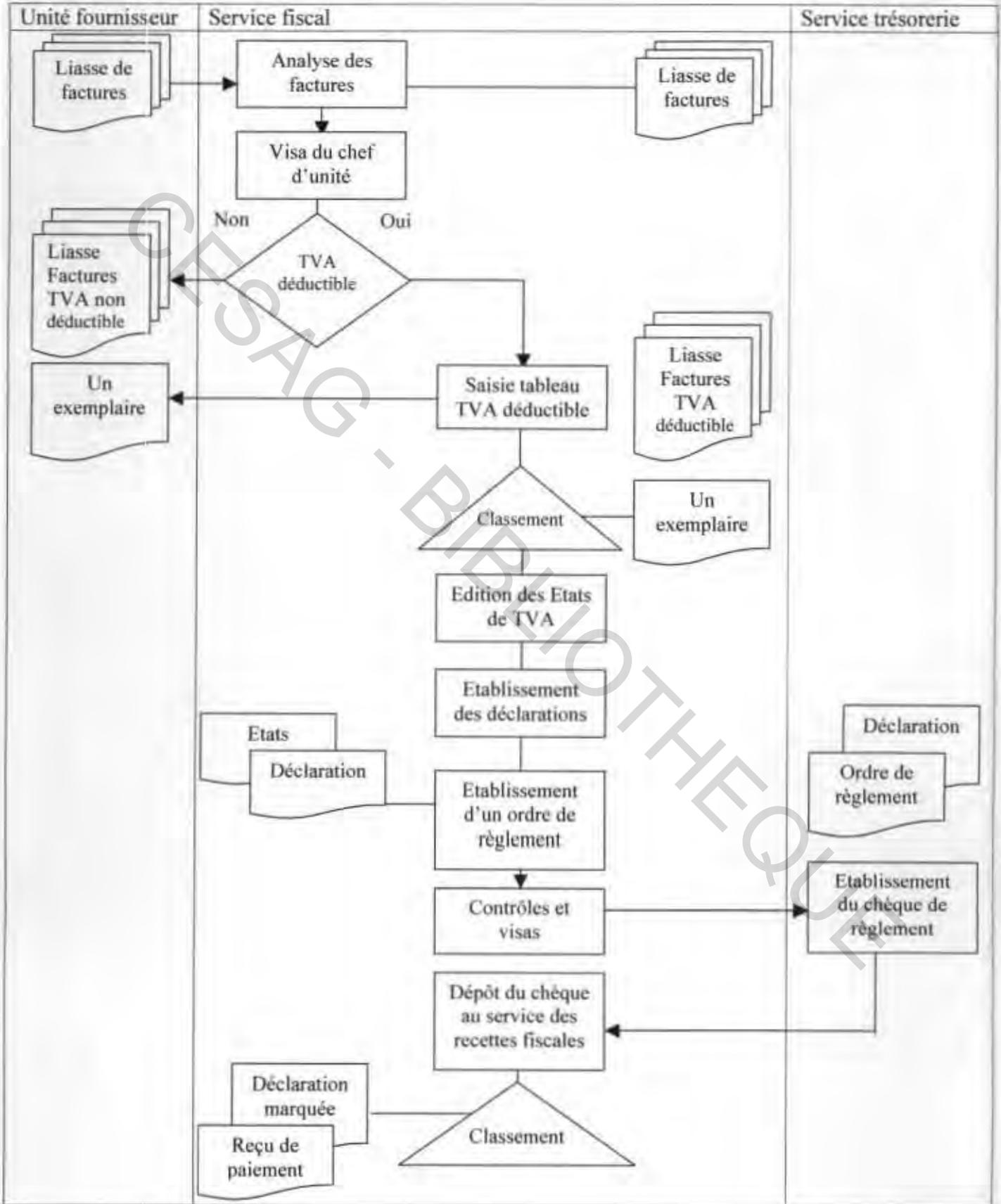
 : Classement définitif

V-1-4-1- Le processus de déclaration de la TVA

Ce processus fait intervenir la constitution du CA et la production des Etats de TVA déductible.

V-1-4-1-1- Le diagramme des déclarations et paiement de la TVA

Figure 4: Diagramme des déclarations et paiement de la TVA



Source : Nous même

V-1-4-1-2- La description narrative

La déclaration de TVA fait intervenir la TVA exigible et la TVA déductible.

La TVA exigible provient du CA réalisé et non exonéré de TVA. C'est la TVA facturée par l'assujetti à l'occasion des ventes qu'il effectue, d'où la constitution du CA.

La TVA déductible est la TVA qui a grevé le coût de revient des achats de biens et services ouvrant droit à déduction de l'assujetti.

a) Présentation et constitution du CA

Le CA de la période est constitué :

- ✓ des ventes d'électricité : ce sont les ventes d'électricité Moyenne et Basse Tension et les ventes d'électricité Haute Tension ;
- ✓ les redevances reçues des prestations et autres services. Elles proviennent :
 - de l'entretien et location compteurs facturé aux clients pour l'utilisation des compteurs de la Senelec ;
 - Des appuis communs : cette redevance est facturée par la Senelec à la SONATEL du fait de l'utilisation de ses poteaux.

Au moment de produire la déclaration du mois, le chef d'unité impôts indirects consulte le SIC à travers le module « RADAR » pour obtenir le montant total des ventes d'électricité Moyenne et Basse Tension ainsi que les redevances, du mois précédent sur toute l'étendue du territoire. Cet état dit « analyse des ventes » (annexe 4) fait apparaître distinctement :

- les ventes d'électricité et les redevances par type de client (particuliers, administrations, missions diplomatiques),
- les ventes taxables et celles qui sont exonérées
- la TVA collectée par nature de ventes (basse et Moyenne Tension) et par type de clients (particuliers, administrations, missions diplomatiques).

Il procède à une vérification manuelle de la TVA collectée sur ces ventes.

- ✓ Les ventes d'électricité Haute Tension sont facturées par le service recouvrement du département des grands comptes qui envoie un exemplaire de la facture au service fiscal pour les besoins de la déclaration.
- ✓ Les redevances des appuis communs : la TVA relative à cette prestation est extraite de la comptabilité à partir du compte 4432 TVA facturée sur prestations de services.

A partir des informations ci-dessus, le chef d'unité impôts indirects détermine le CA total de la période et la TVA collectée.

b) La production des Etats de TVA déductible

Les factures fournisseurs, au fur et à mesure qu'elles sont reçues par le service comptable, sont transmises à l'unité impôts indirects par bordereau.

Chacune de ces factures est analysée avant d'être renvoyée à l'unité fournisseur pour imputation. C'est cette unité qui a en charge les imputations.

L'analyse des factures consiste en une recherche des conditions de forme et de fond relatives à la déductibilité de la TVA.

Les conditions de forme recherchées sont :

- le nom du fournisseur
- le numéro de la facture
- la date de la facturation
- le NINEA dont :
 - le 8^o caractère informe sur le régime fiscal du fournisseur (non assujetti, CGU, réel),
 - le 9^o caractère informe sur le centre fiscal d'appartenance du fournisseur (Centre des Grandes Entreprises, ou autre centre des impôts),
 - le 10^o caractère informe sur le régime juridique du fournisseur (personne physique, SARL, SA, GIE).

Si le fournisseur est non assujetti ou est à la CGU et qu'il a facturé la TVA, la facture est retournée à l'unité fournisseur qui se charge de la renvoyer au fournisseur afin que les corrections nécessaires y soient portées.

Si le fournisseur est au réel et qu'il n'a pas facturé la TVA, la facture lui est également renvoyée par l'unité fournisseur pour la prise en compte de la TVA.

Pour les conditions de fond recherchées, les factures émises doivent faire apparaître distinctement :

➤ **pour le fournisseur au réel**

- le libellé ou objet de la facture

Cet objet est analysé afin de s'assurer que l'achat s'inscrit dans les besoins normaux de l'entreprise.

- le montant Hors Taxe
- le montant de la TVA avec indication du taux
- le montant Toutes Taxes Comprises

➤ **pour le fournisseur à la CGU**

- le libellé
- le montant Toutes Taxes Comprises

Si une des conditions de fond n'est pas respectée, la facture est également renvoyée au fournisseur toujours par l'intermédiaire de l'unité fournisseur pour correction.

Lorsque la vérification est terminée, différents cachets sont apposés sur les factures (il s'agit des factures qui ne comportent pas d'anomalies par rapport aux informations vérifiées) selon que la TVA est déductible ou non.

Les factures pour lesquelles la TVA est déductible, un autre cachet est apposé avec indication du n° de compte de TVA à imputer.

Un exemplaire des factures pour celles qui ouvrent droit à déduction est conservé pour les besoins de la déclaration et les autres retournées à l'unité fournisseur pour être imputées.

Aucune facture ne doit faire l'objet d'imputation par l'unité fournisseur si elle ne porte pas un cachet du service fiscal.

Aussi le chef d'unité impôts indirects, au moment de produire la déclaration consulte les différents comptes de TVA utilisés par l'unité fournisseur pour la comptabilisation des différentes factures ; si pour une facture donnée, le compte imputé est différent de celui qu'avait indiqué le service fiscal, le chef d'unité impôt indirect interpelle l'unité fournisseur pour explications.

Les factures retenues font l'objet de saisie dans un premier tableau avec indication des informations suivantes par facture :

- le NINEA du fournisseur
- le n° de la facture
- la date de facturation
- le nom du fournisseur
- le montant hors TVA
- le montant de la TVA

Ce tableau dit Etat de TVA déductible se présente comme suit :

Tableau 6 : Etat détaillé de TVA déductible

NINEA	Facture n°	Date	Fournisseur	Montant hors TVA	Montant TVA
Total					

Un second tableau est établi ; c'est un tableau de synthèse du premier tableau qui fait apparaître par fournisseur (pour toutes les factures de la période) les informations suivantes :

- le NINEA
- le nom
- l'adresse
- le montant hors TVA
- la TVA supportée

Ce tableau se présente comme suit :

Tableau 7 : Etat de synthèse de TVA déductible

NINEA	Fournisseur	Adresse	Montant hors TVA	TVA supportée
Total				

c) La déclaration et le paiement de la TVA

Les états édités pour les besoins de la déclaration sont :

- l'analyse des ventes qui permet d'avoir les ventes d'électricité Moyenne et Basse Tension, les redevances et la TVA collectée (annexe 4)
- l'état détaillé des factures fournisseurs ouvrant droit à déduction (annexe 5)
- l'état de la synthèse de ces factures (annexe 6)

L'imprimé de déclaration fourni par la Direction des Impôts et Domaines (DGID) est rempli de façon manuelle (annexe 7).

Deux cas peuvent se présenter :

- Si les opérations de la période laissent apparaître une TVA facturée supérieure à la TVA récupérable plus le crédit de TVA, la différence fera l'objet de paiement.
- Si la TVA collectée est inférieure à la TVA récupérable plus le crédit de TVA, un autre crédit de TVA est constitué pour le mois prochain.

Lorsque les opérations se soldent par une TVA due, un ordre de règlement est établi (on parle d'établissement du règlement) et joint aux éléments de la déclaration pour être soumis aux différents visas (des chefs d'unité, service fiscal, département comptable et du directeur de la comptabilité).

Les différents visas une fois apposés, les différents documents sont retournés au chef d'unité impôts indirects qui les achemine au service trésorerie pour l'établissement du chèque de paiement.

Le chèque une fois établi, le service trésorerie le remet à l'unité impôts indirects qui se charge de déposer la déclaration et de faire le paiement au service du trésor qui en a la charge.

La photocopie de la déclaration, le reçu de paiement et toutes les autres pièces justificatives sont archivés au service fiscal.

Les dates de paiement ne respectent pas la date limite du 15 du mois suivant concerné par la déclaration.

Le tableau ci-après montre le comportement de la SENELEC lors de ses déclarations de TVA des sept (7) premiers mois de l'année 2005.

Tableau 8 : Tableau des déclarations mensuelles de TVA des sept (7) premiers mois de l'année 2005

Déclaration du mois de	Etablissement du règlement	Etablissement du chèque	Retrait du chèque	Date de paiement	Date du dernier délai de dépôt	Nombre de jour de retard
Janvier	12 Février	16 Février	21 Février	21 Février	15 Février	6
Février	15 Mars	18 Mars	21 Mars	21 Mars	15 Mars	6
Mars	15 Avril	21 Avril	29 Avril	29 Avril	15 Avril	14
Avril	12 Mai	30 Mai	30 Mai	30 Mai	15 Mai	15
Mai	12 Juin	24 Juin	30 Juin	30 Juin	15 Juin	15
Juin	15 Juillet	27 Juillet	29 Juillet	29 Juillet	15 Juillet	14
Juillet	16 Août	25 Août	30 Août	30Août	15 Août	15

Source : Nous- même

Etablissement du règlement : correspond à la date d'établissement de l'ordre de paiement par l'unité impôts indirects afin de permettre au service trésorerie d'établir le chèque conformément à cette pièce.

Etablissement du chèque : correspond au jour d'établissement du chèque par le service trésorerie.

Retrait du chèque : correspond à la remise du chèque après sa signature au chef d'unité impôts indirects pour le paiement.

Date de paiement : correspond au jour où le paiement de la taxe due a été effectué par l'unité impôts indirects.

Comme on le constate aucune de ces déclarations n'a été payée dans le délai légal.

Il faut préciser que deux faits retardent davantage le paiement : la signature du chèque qui ne relève que du Directeur Général et les problèmes récurrents de trésorerie. C'est ce qui explique l'écart entre le jour d'établissement du règlement et la date de retrait du chèque.

Au cours des échanges que nous avons eus, le chef d'unité impôts indirects nous a informé de ce que, de façon informelle la Senelec avait reçu une dérogation pour ce qui est du délai légal de dépôt. Ce qui lui est demandé, c'est de procéder au paiement de la TVA due avant la fin du mois suivant celui de l'exigibilité des opérations. Elle bénéficie donc d'un délai supplémentaire de 15 jours par rapport aux autres redevables. Cette dérogation n'est cependant pas matérialisée par un document écrit.

Les doubles des factures utilisées pour établir les états de TVA déductible font l'objet d'un archivage au sein du service de même que les états de CA une fois édités.

Nous avons pu vérifier l'exactitude des déclarations.

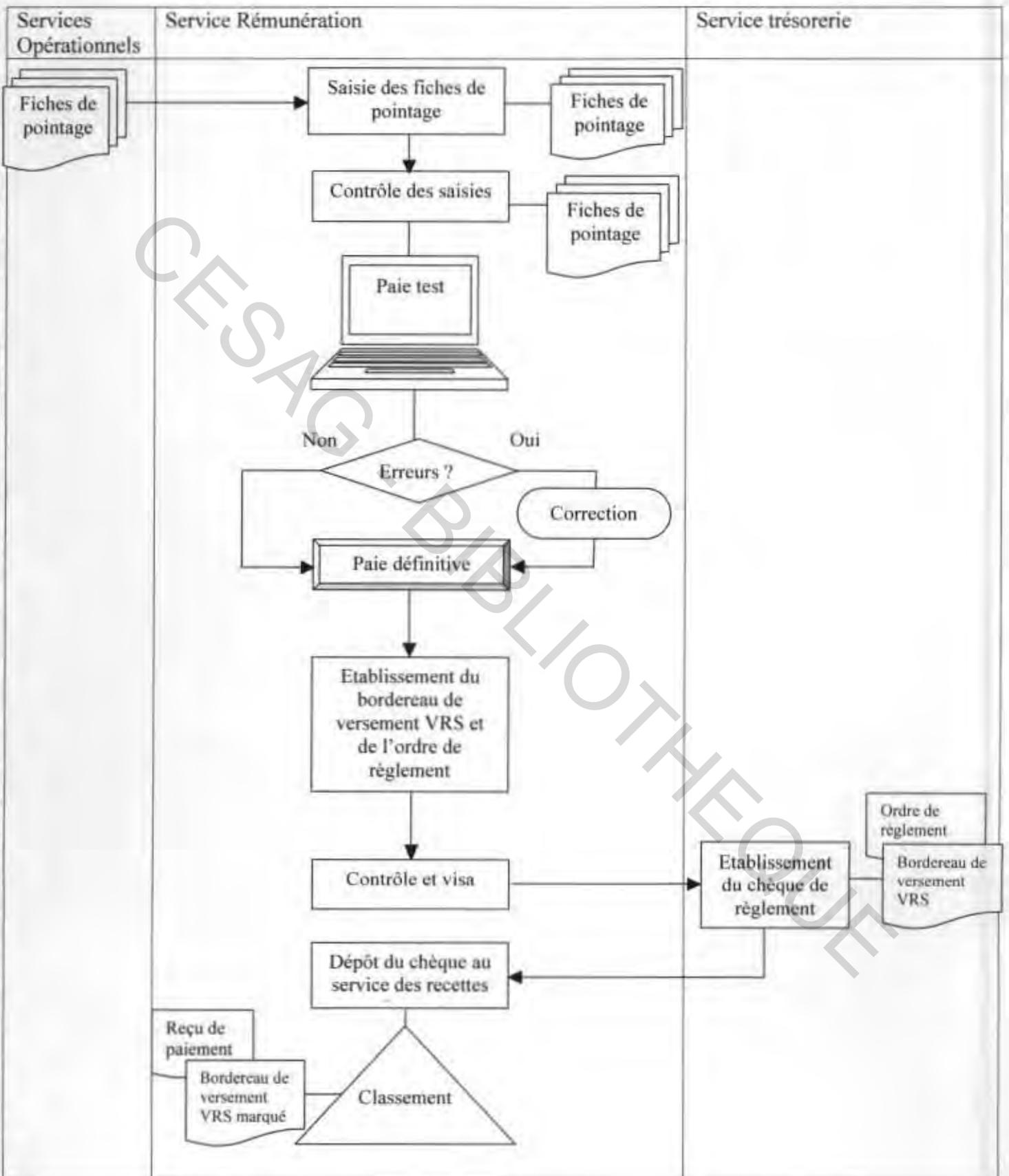
V-1-4-2- Le processus de déclaration des VRS

Cette déclaration est produite par le service Gestion de la Rémunération de la Direction des Ressources Humaines sans même être vue par le service fiscal. En d'autres termes le service fiscal n'a aucun regard sur les déclarations de VRS.

V-1-4-2-1- Le diagramme de déclaration et paiement des VRS

Ce diagramme précède la description narrative des procédures de déclaration des VRS.

Figure 5 : Digramme des déclarations et paiement des VRS



Source : Nous-même

V-1-4-2-2- La description narrative

La déclaration des VRS passe par la détermination du salaire brut fiscal, assiette des VRS et par le calcul proprement dit de ces VRS.

a) L'évaluation du salaire brut fiscal

Les avantages en nature susceptibles d'être accordés au personnel de la Senelec sont :

- le logement
- l'eau accordée exclusivement au Directeur Général
- l'électricité
- le téléphone accordé exclusivement au Directeur Général
- le véhicule de fonction
- la prime de transport

Tous ces avantages en nature sont pris en compte dans le salaire brut fiscal en fonction du barème forfaitaire officiel ; seulement l'électricité échappe au salaire brut fiscal.

Si l'évaluation de la consommation d'électricité du personnel habitant dans les centrales pose un problème tel n'est pas le cas pour les autres.

En effet, dans les centrales les consommations d'électricité ne sont pas individualisées alors que le personnel en dehors des centrales n'est pas dans cette situation ; chacun dispose d'un compteur individuel.

Dans tous les cas, que ce soit dans les centrales ou en dehors, la société s'expose et expose également le personnel à des redressements. Nous en avons discuté avec le responsable de la paie.

Chaque mois les éléments variables du salaire enregistrés dans les différents services opérationnels sont transmis au service de la rémunération qui se charge de mettre à jour les données intégrées dans le logiciel.

Le salaire brut fiscal, en fonction des données intégrées, est généré par le module « ORACLE RH » du logiciel ORACLE.

b) Le calcul des VRS

Les VRS sont automatiquement générés par le module « ORACLE RH » du logiciel ORACLE.

c) Les déclarations mensuelles de VRS

Les VRS font l'objet de déclaration au titre de chaque mois. Les paiements se font à partir d'un bordereau de versement VRS qui provient d'un carnet à souche mis à la disposition des employeurs par la DGID (Annexe 8).

Ces versements représentent en fait un acompte payé sur l'impôt dû sur le revenu annuel des salariés.

La déclaration mensuelle est dite VRS par perception (Annexe 9).

En fin d'année, une déclaration récapitulative aux fins de régularisations est faite.

Elle reprend sur toute l'année les rémunérations totales reçues par chaque employé et tient compte des éventuels changements intervenus dans la situation matrimoniale du salarié et de la variation du nombre d'enfant à charge (annexe 10).

La procédure de déclaration des VRS est enclenchée à partir du 25 du mois en cours ; c'est-à-dire après que le logiciel ORACLE RH ait généré les salaires des employés et les différentes retenues.

L'agent qui, a en charge les VRS, les regroupe par perception, remplit le formulaire et transmet la liasse au chef du service Gestion de la Rémunération qui procède au Contrôle.

Une fois le contrôle achevé, la liasse est transmise à la Direction Financière pour l'établissement du chèque de paiement.

A la différence de la TVA, le paiement des VRS bien que retardé quelque s'effectue tout de même dans le délai.

Le tableau ci-après retrace le comportement de la Senelec lors des déclarations de VRS des 7 premiers mois de l'année 2005.

Tableau 9 : Tableau des déclarations mensuelles des VRS des sept (7) premiers mois de l'année 2005

Déclaration du mois de	Etablissement du règlement	Etablissement du chèque	Retrait du chèque	Date de paiement	Date du dernier délai de dépôt	Nombre de jour de retard
Janvier	8 Février	16 Février	16 Février	16 Février	15 Février	1
Février	1er Mars	11 Mars	16 Mars	16 Mars	15 Mars	1
Mars	6 Avril	11 Avril	14 Avril	15 Avril	15 Avril	0
Avril	28 Avril	12 Mai	13 Mai	13 Mai	15 Mai	0
Mai	3 Juin	9 Juin	13 Juin	13 Juin	15 Juin	0
Juin	30 Juin	8 Juillet	12 Juillet	13 Juillet	15 Juillet	0
Juillet	29 Juillet	non parvenu	non parvenu	non parvenu	15 Août	-

Source : Nous- même

Les paiements se font régulièrement à partir du bordereau de versement VRS extrait du carnet à souche. Ce carnet est mis à la disposition des employeurs par les services des impôts.

Le service ne dispose pas de livre de paie. Les données relatives à la paie sont stockées sur l'ordinateur.

La principale difficulté rencontrée par l'agent chargé des VRS est qu'il n'existe pas de lien dans le logiciel entre le lieu de paiement du salarié et le lieu de perception de ses VRS ; c'est-à-dire qu'un agent peut percevoir son salaire à un endroit qui est différent de celui retenu par la DGID pour percevoir ses VRS (VRS par perception). La reconstitution des VRS par perception se fait donc de façon manuelle par l'agent qui en a la charge.

Il ne nous a pas été possible de voir les différentes informations relatives à la paie pour une raison de confidentialité de même que l'état récapitulatif annuel.

V-1-5- La conservation des données et documents

Un exemplaire de toutes les factures fournisseurs intervenues dans la déclaration de la TVA, les états édités du CA, de même que la photocopie de la déclaration et les reçus de paiement sont archivés dans des classeurs au sein du service fiscal.

Toutes les factures, aussi bien les autres exemplaires des factures qui ont été utilisées dans les déclarations de TVA que celles qui n'ouvrent pas droit à déduction sont archivées par l'unité fournisseur après imputation.

V-2- Vérification de l'existence et du fonctionnement du système

Nous avons procédé à cette vérification pour nous assurer que le système analysé est bien en place tel qu'il a été décrit.

Elle a été possible grâce au questionnaire de contrôle interne (annexe 11) et aux différents tests que nous avons effectués.

Pour la déclaration du mois de juillet 2005, nous avons sélectionné 260 factures fournisseurs sur un total de 434 soit 60% pour lesquelles nous avons vérifié :

- qu'elles ont été correctement analysées en terme de déductibilité de la TVA ;
- qu'elles comportent toutes les cachets indiquant si la TVA est non déductible ou déductible avec dans ce cas indication du numéro de compte de TVA à imputer ;
- qu'elles ont été correctement saisies dans l'Etat détaillé de TVA déductible
- que l'Etat de synthèse concordait avec l'Etat détaillé

Nous sommes aussi partis de certaines saisies de l'Etat détaillé pour vérifier que ces saisies correspondaient bien à des factures.

On peut par conséquent conclure de l'existence et de la permanence des méthodes et procédures telle qu'elles ont été décrites.

V-3- Diagnostic des sécurités de maîtrise des risques fiscaux mises en place

Ce diagnostic porte essentiellement sur les méthodes et procédures. Il s'agit de voir, dans quelle mesure ces méthodes et procédures telle qu'appliquées permettent de couvrir la Senelec contre la manifestation éventuelle des différents risques fiscaux.

Tableau 10 : Tableau de diagnostic des sécurités de maîtrise des risques fiscaux en place

Risques	Sources	Sécurités mises en place	Forces	Faiblesses
Pénalités d'assiette	- Déductions abusives	<ul style="list-style-type: none"> - Analyse pour chacune des factures fournisseurs des conditions d'exercice du droit à déduction - Visa de contrôle du chef d'unité impôts indirects sur toutes les factures fournisseurs - Indication par le service fiscal à l'unité fournisseur du compte de TVA à imputer pour les factures fournisseurs 	<ul style="list-style-type: none"> - Régularité des déductions - Exhaustivité des déductions - Assurance d'une cohérence des déclarations avec la comptabilité 	

		<ul style="list-style-type: none"> - Consultation du service chargé de l'imputation par le chef du service impôts indirects, au moment de la déclaration pour s'assurer que les numéros de comptes de TVA utilisés sont effectivement ceux proposés par le service fiscal 		
	<ul style="list-style-type: none"> - Inexactitudes relevées dans les documents 	<ul style="list-style-type: none"> - Suivi et contrôle hiérarchique des déclarations de TVA : <ul style="list-style-type: none"> ▪ 1^{er} Visa de contrôle des déclarations par le 	<ul style="list-style-type: none"> - Détections des éventuelles erreurs que pourraient contenir les déclarations de TVA 	

	<ul style="list-style-type: none"> - Omissions ou minoration de l'assiette 	<p>chef d'unité impôts indirects</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 2^{ème} Visa de contrôle des déclarations par le chef du service fiscal <p>↳ Contrôle et visa des déclarations de VRS par le chef du service Gestion de la Rémunération</p> <ul style="list-style-type: none"> - Edition de l'état du CA mais à posteriori de la déclaration 	<ul style="list-style-type: none"> - Détection des éventuelles erreurs que pourraient contenir les déclarations de VRS 	<ul style="list-style-type: none"> - Implique régularisation, la déclaration n'étant pas produite sur la base d'un CA réel
--	---	--	---	---

		<ul style="list-style-type: none"> - Saisie chaque mois des éléments variables du salaire dans le logiciel ORACLE RH - Vérification de la prise en compte de ces données à partir d'un test paie ; 	<ul style="list-style-type: none"> - Permet la mise à jour des données du logiciel et la prise en compte des éléments nouveaux - Permet de confirmer que les éléments nouveaux sont intégrés dans le salaire brut fiscal 	
<p>Pénalités pour retard dans la production des déclarations et dans le paiement de l'impôt dû</p>		<ul style="list-style-type: none"> - Saisie au fur et à mesure que les factures fournisseurs sont analysées, pour celles qui ouvrent droit à déduction, dans les états détaillé et de synthèse de TVA déductible 	<ul style="list-style-type: none"> - Prise en compte de toutes les factures dans les états détaillé et de synthèse de TVA déductible 	<ul style="list-style-type: none"> - Pas de date indiquée pour enclencher la procédure de déclaration - Absence d'un planning des tâches

	<p>Retard dans la production de la déclaration ou dans le paiement de l'impôt dû</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Transmission de la liasse fiscale à la direction financière au plus tôt le 12 du mois - Recours à la déclaration provisoire de TVA dans les cas où les informations nécessaires à la déclaration n'ont pu être réunies à temps - Déclenchement de la procédure de déclaration des VRS 	<ul style="list-style-type: none"> - Permet néanmoins de produire une déclaration et d'éviter son dépôt hors des délais légaux - Laisse suffisamment de temps pour faire face aux éventuels retards 	<ul style="list-style-type: none"> - Laps de temps insuffisant pour l'établissement du chèque et le paiement avant la date butoir - Impossibilité de déclarer le CA exact : <ul style="list-style-type: none"> ▪ soit majoration du CA déclaré, donc avance de fonds à l'Etat ▪ ou minoration du CA déclaré, donc TVA collectée et non reversée
--	--	---	---	--

		<p>dès la production des salaires par le logiciel (le 25 du mois en cours)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Transmission de la liasse fiscale à la direction financière avant le 05 du mois 	<p>de la Direction Financière dans l'établissement du chèque de paiement</p> <ul style="list-style-type: none"> - Permet à la Direction financière d'établir le chèque de règlement et le paiement dans les délais 	
Taxation d'office	Absence de déclaration	Recours à la déclaration provisoire	Préserve contre la taxation d'office	<p>CA estimé :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ soit majoration du CA déclaré, donc avance de fonds à l'Etat ▪ ou minoration du CA déclaré, donc TVA collectée et non reversée

<p>Rectification d'office</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Défaut de présentation totale ou partielle de la comptabilité ou des documents comptables - Erreurs, omissions ou inexactitudes graves ou répétées dans la comptabilisation des opérations effectuées - Absence de pièces justificatives 	<ul style="list-style-type: none"> - Recours à la comptabilité informatisée : utilisation du logiciel ORACLE - Archivage des déclarations et reçus de paiement aussi bien de TVA que des VRS 	<ul style="list-style-type: none"> - Utilisation d'un logiciel agréé qui corrobore de la tenue d'une comptabilité et des documents comptables - Supervision et contrôle des imputations par la Directrice de la comptabilité - Justifient les déclarations et paiements antérieurs 	
-------------------------------	--	--	---	--

		<ul style="list-style-type: none"> - Archivage de toutes les factures fournisseurs - Edition et archivage des états du CA tant par le service fiscal que par l'unité fournisseur 	<ul style="list-style-type: none"> - Permet de justifier la régularité des déductions - Permet de disposer des pièces attestant des écritures comptables - Permet de justifier le CA soumis à la TVA - Permet de justifier le CA qui a fait l'objet d'imputation 	
--	--	--	--	--

Source : Nous-même

CHAPITRE VI : ANALYSE DES RESULTATS ET RECOMMANDATIONS

Ce chapitre vise à porter une analyse sur le dispositif précédemment décrit. Cette analyse permettra de ressortir les défaillances du dispositif et de faire des propositions à mesure de préserver la Senelec contre toute situation susceptible de provoquer la manifestation des risques fiscaux.

VI-1- ANALYSE DES RESULTATS

VI-1-1- Les objectifs

Toute organisation qui veut assurer sa pérennité doit définir clairement ses objectifs.

Ces objectifs doivent surtout être mesurables afin de permettre l'appréciation objective de leur atteinte ou pas et être connus de tous.

Dans le cadre du plan stratégique 2004-2008 des objectifs ont été définis pour chaque service de la Senelec mais le service fiscal a été omis.

La note organisant le service ne définit pas de sous objectifs assignés aux responsables opérationnels (c'est-à-dire les chefs d'unité).

De même que des objectifs individuels n'ont pas été définis pour chaque agent.

VI-1-2- Les moyens du service fiscal

Au niveau des moyens humains, le départ de deux personnes du service conduit à une insuffisance de l'effectif d'où la surcharge de travail dévolue à chaque agent.

Pour ce qui est des moyens informatiques, chaque agent du service dispose certes d'un ordinateur, mais ces ordinateurs sont tous amortis et mettent du temps pour exécuter les différentes applications.

VI-1-3- L'organisation

Il convient à ce niveau de préciser que toutes les responsabilités prévues par l'organigramme ne sont pas assumées ; il n'y a pas de chef d'unité des impôts locaux et gestion des agréments.

La grille d'analyse des tâches fait ressortir une répartition nette des tâches entre les agents qui interviennent dans la déclaration de TVA. Elle permet également de se rendre compte que divers contrôles sont effectués afin de garantir la fiabilité et l'exhaustivité des informations contenues dans les déclarations. Mais il faut aussi ressortir que le titulaire du poste 1 établit non seulement les déclarations mais aussi les ordres de règlement (établissement du règlement) et les paiements. Il y a là un cumul de tâches incompatibles.

VI-1-4- Les méthodes et les procédures de gestion fiscales

Il s'agit d'analyser la capacité des procédures décrites à faire face aux différents risques.

✓ Du point de vue des pénalités d'assiette

Dans la mesure où le système en place garantit la régularité des déductions, leur exhaustivité et la cohérence des déclarations de la TVA avec la comptabilité, on peut conclure qu'il permet de se couvrir contre les pénalités pour déductions abusives ; il conduit à un bon système de traitement des factures fournisseurs et une bonne tenue des états de TVA déductible.

Le suivi et le contrôle hiérarchique des déclarations, aussi bien en matière de TVA qu'en matière des VRS, permettent de faire face aux éventuelles erreurs que pourraient contenir ces documents. La supervision des déclarations est bien assurée.

Toutefois, les mesures mises en place ne préservent pas totalement des pénalités d'assiette.

En effet, la disponibilité du CA (base de calcul de TVA collectée) et son édition, se faisant après le dépôt de la déclaration, ne permettent pas la prise en compte du CA effectivement soumis à la TVA :

- soit le CA utilisé dans la déclaration a été minoré, donc la Senelec a collectée de la TVA qu'elle n'a pas reversée ; d'où le risque réel de la pénalité d'assiette en cas de contrôle fiscal ;
- soit le CA déclaré a été majoré, donc la Senelec a versé à l'Etat plus de TVA qu'elle n'a collectée ; ce qui constitue une avance de trésorerie à l'Etat alors que la société connaît des difficultés de trésorerie.

Aussi le fait que les consommations d'électricité soient exclues des avantages en nature donc du salaire brut fiscal, constitue une véritable minoration de l'assiette ; le risque relatif à la

pénalité d'assiette est réel. Il concerne aussi bien la Senelec que ses employés. Le cumul de ces pénalités d'assiette peut avoir des conséquences dramatiques sur les finances de la structure.

Néanmoins, il convient de préciser que dans le régime déclaratif, le risque de pénalités d'assiette n'est pas systématique, sa probabilité de survenance augmente seulement si l'administration fiscale procède à une vérification de la régularité des déclarations.

✓ **Du point de vue des pénalités de recouvrement**

Le dispositif en place pour ce qui est des déclarations des VRS, fonctionne normalement (en démontre le tableau récapitulatif des déclarations des VRS : les déclarations sont faites à temps) ; il arrive à éviter les risques qui découlent du retard dans la production des déclarations et paiement des impôts dus ; par conséquent, il préserve des risques de pénalités de recouvrement.

Tel n'est pas le cas pour la TVA. Le recours à la déclaration provisoire pour éviter le risque de pénalités de recouvrement génère un autre risque, celui des pénalités d'assiette (puisque la déclaration dans ce cas, se fait à partir d'un CA estimé).

La défaillance du dispositif trouve son origine dans le fait qu'il n'y a ni planning des tâches ni date indiquée pour enclencher la procédure de déclaration.

Contrairement au risque de pénalités d'assiette, le risque de pénalités de non production des déclarations dans le délai et de paiement des impôts dus est d'une manifestation systématique ; elle n'est pas subordonnée à un contrôle fiscal mais au retard effectivement accusé dans la production et le paiement.

✓ **Du point de vue de la taxation d'office**

Malgré les difficultés du système à produire dans le temps les déclarations de TVA, elles sont tout de même produites. D'où l'absence du risque de la taxation d'office.

Le dispositif en place des déclarations des VRS permet de produire ces déclarations de façon régulière, mieux dans les délais. Le risque de la taxation d'office est par conséquent totalement absent.

✓ **Du point de vue de la rectification d'office**

Le dispositif en place permet d'éliminer les sources du risques de la rectification d'office.

En effet, la tenue de la comptabilité et des documents comptables est matérialisée par la présence du logiciel ORACLE.

La supervision et le contrôle des imputations des factures sont assurés par la Directrice de la Comptabilité évitant ainsi les erreurs, omissions ou inexactitudes dans la comptabilisation dans différentes opérations.

L'archivage des déclarations et reçus de paiement tant de la TVA que des VRS est systématique.

Les pièces justificatives de la TVA collectée et des déductions opérées sont disponibles au service fiscal dans la mesure où les états édités du CA et un exemplaire de chacune des factures fournisseurs ouvrant droit à déduction y sont archivés.

En outre, le fait pour l'unité fournisseur (unité chargée des imputations comptables) d'archiver toutes les pièces (factures fournisseurs et états du CA) pour lesquelles elle a procédé à l'imputation permet de justifier toutes les écritures comptables par des pièces évitant ainsi à la structure la rectification d'office pour absence de pièces justificatives.

VI-2- Recommandations

Elles visent à proposer des solutions à mesure de faire face aux insuffisances du système en place.

Un service ne peut fonctionner de façon efficace que si des objectifs clairs, précis et mesurables lui ont été assignés, que s'il dispose aussi bien de moyens humains que matériels adéquats à la réalisation de ses objectifs ; l'organisation du service permet son bon fonctionnement ; les procédures sont bien définies avec les niveaux de contrôles adéquats ; la supervision des différents travaux est assurée.

Ces conditions, gage du bon fonctionnement du service et donc de la réalisation des objectifs, nous amènent à faire les recommandations suivantes :

➤ **Assigner des objectifs au service fiscal dans le cadre du plan stratégique**

Au même titre que tous les autres services, il faut assigner des objectifs au service fiscal dans le cadre du plan stratégique 2004 – 2008.

Il faut également définir des objectifs précis et mesurables pour chaque agent du service.

➤ **Pourvoir au remplacement des personnes parties**

La Senelec doit procéder au remplacement des deux personnes parties du service fiscal. Certes la présence régulière des stagiaires permet de réduire la charge de travail du personnel permanent mais le recrutement de personnes qualifiées profite mieux à l'entreprise dans la mesure où l'efficacité d'un service passe par la présence de personnel qualifié.

➤ **Pourvoir le service de moyens matériels adéquats**

Un service ne peut être efficace et efficient que s'il dispose de matériels performants et adéquats. Afin donc de permettre au service de gagner du temps dans la production des déclarations, il serait intéressant de pourvoir le service de matériels de travail (ordinateurs, imprimantes et photocopieuse surtout que très peu de photocopieuses de la société sont fonctionnelles).

➤ **Pourvoir le service de la documentation fiscale**

En collaboration avec les agents du service, recenser les besoins en matière de documentation et les acquérir afin que les agents aient des références susceptibles d'apporter des réponses à leurs préoccupations plutôt que d'être obligés de recourir aux cabinets pour la moindre difficulté.

➤ **Formaliser les méthodes et procédures dans un manuel**

Cette disposition, même si elle ne garantit pas la réalisation des tâches conformément aux exigences prescrites permet tout de même de détecter facilement les entorses aux règles et procédures (en fait l'existence d'un manuel qui, est un référentiel, facilite le contrôle des tâches et opérations).

Le manuel de procédures facilite aussi la formation des suppléants et du personnel nouvellement embauché.

➤ **Mettre en place un calendrier des obligations fiscales (c'est-à-dire un échéancier fiscal)**

Le respect des règles de délai passe par l'établissement d'un échéancier fiscal. Il permet d'avoir à l'esprit les engagements fiscaux auxquels la société devra faire face et de ne pas personnaliser ces engagements.

Cet échéancier doit mentionner :

- La nature de l'obligation
- L'imprimé à fournir
- La date de dépôt et le lieu
- La date de paiement et les modalités
- Les sanctions

Ainsi, toute personne appelée pour suppléer, pourra sans difficulté majeure faire face et dans les délais prescrits aux engagements de la société.

➤ **Définir un planning d'exécution des tâches**

Ce planning présentera l'avantage d'encadrer dans des délais l'exécution des tâches dans le cadre des déclarations et donc d'éviter que ces déclarations se fassent sous tension, dans la précipitation et juste à temps.

➤ **Indiquer une date pour enclencher la procédure de déclaration de TVA**

Il faut que de façon expresse, soit indiqué une date à partir de laquelle, la procédure de déclaration de la TVA devrait être enclenchée plutôt que de laisser le choix de cette date à l'appréciation du chef de l'unité impôts indirects.

➤ **Intégrer les préoccupations fiscales aux travaux des auditeurs**

La Direction de l'Audit Interne et du Contrôle Général devrait intégrer dans ses missions les questions fiscales. Certes les déclarations font l'objet d'un suivi et contrôle hiérarchique, mais il faudrait aussi que le service d'audit interne examine la fiabilité et l'exhaustivité des déclarations de façon périodique.

A l'état actuel, ce service n'a jamais entrepris de mission dans le domaine fiscal.

➤ **Réviser la lecture des avantages en nature accordés au personnel**

La consommation d'électricité n'est pas prise en compte dans le calcul du salaire brut fiscal alors qu'elle devrait l'être conformément au barème officiel. Sa non prise en compte conduit à la minoration des différents impôts sur les salaires et traitements et constitue une véritable source potentielle de redressement.

CONCLUSION GENERALE

La Senelec est une société étatique qui fonctionne dans un environnement de monopole.

Au vu de ses déclarations de TVA, elle se trouve être exposée outre aux risques de pénalités d'assiette, aux risques de pénalités pour production tardive de déclaration et au risque de pénalités pour paiement hors délai des impôts et taxes dus. Certes les risques de pénalités pour production tardive des déclarations et de paiement hors délai sont couverts par des largesses à elle accordé par le fisc à travers le délai supplémentaire dont elle dispose pour évacuer ses déclarations. Mais une telle situation ne saurait se perpétuer surtout dans le contexte actuel où les bailleurs de fonds suscitent la privatisation des entreprises publiques. Une entreprise privée ne saurait bénéficier de telles largesses, fussent-elles informelles du fisc ; d'où la nécessité pour la Senelec de revoir ses procédures de déclarations en place.

Les déclarations étant surtout retardées par la non disponibilité du CA à temps, la Senelec pourrait s'inscrire dans le processus des déclarations provisoires afin de se situer dans les délais prescrits et procéder plus tard à des régularisations, les déclarations provisoires étant admises par la loi. Ce recours lui permettra d'éviter la taxation d'office dont les conséquences sont plus lourdes ; mieux, elle pourrait revisiter son système d'information informatique afin que le SIC puisse permettre de restituer le CA à temps.

En matière de VRS, les méthodes et procédures arrivent à garantir la Senelec contre les différents risques en dehors du risque des pénalités d'assiette, qu'il faut corriger par la prise en compte des consommations d'électricité dans le salaire brut fiscal, assiette des VRS.

D'une façon générale, la maîtrise des risques fiscaux passe par :

- un management de ces risques ;
- des objectifs clairs et précis assignés au service et aux différents agents ;

- des moyens adéquats pour la réalisation de ces objectifs (personnel en quantité et en qualité, disponibilité de moyens matériels) ;
- une organisation adaptée avec une définition précise et séparée des tâches et des responsabilités ;
- l'exécution des procédures et méthodes conformément à un manuel ;
- enfin un système de conservation des données et documents dont l'absence constatée lors d'un contrôle fiscal peut être préjudiciable à l'entreprise.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

1. BARTHELEMY Bernard & COURREGES Philippe (2004), *Gestion des risques : méthode d'optimisation globale*, 2^e édition, Edition d'organisation, 471 p
2. CHADEFaux Dominique (1987), Audit et Management, *Les cahiers français* n° 248 :22-27
3. CISS Omar Alioune (2003), *Traité pratique de la fiscalité sénégalaise*, Editions Comptables et juridiques, 656 p
4. *Code Général des Impôts du Sénégal* (2004)
5. COOPERS & LYBRAND (2000), *La nouvelle pratique du contrôle interne*, Edition d'Organisation, 378 p
6. COZIAN Maurice (2004), *Précis de fiscalité des entreprises*, 28^e édition, Edition Litec, 615 p
7. DIEYE Mohamed & WADE Ndiaye Marie Delphine (2004), *La pratique fiscale sénégalaise*, 2^e édition, 260 p
8. Directive n° 02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de TVA
9. EDI René (2005), *Précis de Droit et Technique Comptable OHADA, Réglementation Juridique, Comptable et Fiscale*, 2^e édition, Edition EDI-ABIDJAN, 429 p
10. EDI René & KOUASSI Charles Alain (2000), *Le guide de la révision fiscale*, Editions SOCOGEC, 265 p
11. EGLEM Jean-Yves, STOLOWY H., CAUVIN C., DELVAILLE P., DING Y., GUERLAIN C., HOSSFELD C., Le MANH A., MAILLET C., MIKOL A., PHAM C. SIMON C. (2003), *Comptabilité financière de l'entreprise*, Gualino éditeur, 382 p
12. ERSIA André (2002), *Précis de comptabilité SYSCOA* : tome 1, 233 p
13. GOUADAIN Daniel et WADE El Bachir (2002), *Comptabilité Générale : Système Comptable OHADA*, EDITIONS ESTEM, 378 p
14. GOVEI Bernard (2003), *Le guide fiscal*, 208 p
15. *Journal Officiel de la République du Sénégal* N° 6149 du lundi 23 février 2004
16. KILA Emmanuel (2004), *Fiscalité pratique des particuliers et des entreprises*, 8^e édition, 260 p
17. KOUASSI Charles Alain & EDI René (1988), *Traité pratique des impôts indirects en Côte d'Ivoire*, Editions SOCOGEC, 284 p

18. LANGLOIS Georges & FRIEDERICH Micheline (1994), *Comptabilité Générale*, Edition FOUCHER, 503 p
19. LAURENT Claude (1995), *Contrôle fiscal : la vérification de la comptabilité*, Editions Comptables MALESHERBES, 159 p
20. LEFEBVRE Francis (1999), *Mémento fiscal*, Editions Francis Lefebvre, 1403 p
21. LEMANT Olivier (1995), *La conduite d'une mission d'audit interne*, 2^e édition, Edition Dunod, 279 p
22. LES MEMENTOS COMPTABLES : *Fiscalité de l'entreprise* (1996), Editions FOUCHER, 48 p
23. *Livre des procédures fiscales de la Côte d'Ivoire* (2002)
24. MOIREAU Franck (2002), *Comprendre et gérer le risque*, Editions d'Organisation, 222 p
25. MOREL Gervais (2001), *Fiscalité des entreprises*, 10^e édition, La Revue Banque Editeur, 317 p
26. OBERT Robert (2004), *Synthèse droit et comptabilité : audit et commissariat aux comptes, aspects internationaux, manuel et applications*, 4^e édition, Edition dunod, 495 p
27. OHADA : *Traité et actes uniformes commentés et annotés*, 2^e édition, édition juriscope, 960 p
28. PANAFRICAIN D'AUDIT DU BURKINA (PANAUDIT DU BURKINA) (2001), *Comment maîtriser le risque fiscal, contrôle interne et gestion fiscale de l'entreprise : séminaire international*, 119 p
29. PEROCHON Claude (2001), *Comptabilité Générale*, Edition FOUCHER, 431 p
30. RENARD Jacques (2004), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 5^e édition, Editions d'Organisation, 486 p
31. VIROL Elisabeth & SENANEDESCH (1998), *Fiscalité : manuel pratique*, 9^e édition, Edition d'Organisation, 287 p
32. YAZI Moussa (2005), *Codex Audit et Contrôle de Gestion, Les nouvelles pratiques de l'audit*

Source Internet

1. Ernst & Young Suisse, communiqué de presse du 15 décembre 2004 : Bonne gouvernance et gestion des risques sensibilisent les entreprises aux questions d'ordre fiscal, <http://www2.eycom.ch/media/mediareleases/releases/20041215/fr.aspx>, Septembre 2005.