

# ***1-Audit fiscal :***

## ***I/Définition et objectifs de l'audit fiscal :***

Toute mission d'audit, quelle qu'en soit sa nature, suppose une démarche et une méthodologie permettant d'atteindre son objectif avec le maximum de sécurité et en utilisant les moyens nécessaires de façon optimale. Cependant, la nature des missions d'audit fiscal et la diversité des objectifs qui peuvent être poursuivis interdisent la définition d'une méthodologie standard applicable à toutes les missions d'audit fiscal.

Mais, malgré qu'il n'acquiert pas encore l'unanimité pour une telle variété d'audit, plusieurs définitions ont tenté de l'expliquer dont voici quelques unes :

- L'audit fiscal est l'ensemble des opérations de contrôle, de recoupements et de vérifications effectuées par un auditeur interne ou externe à l'entreprise.
- L'audit fiscal est un diagnostic de la situation fiscale d'une entité permettant d'apprécier le respect des règles fiscales en vigueur et l'aptitude de cette entité à mobiliser les ressources du droit fiscal dans le cadre de sa gestion pour y atteindre ses objectifs.

En effet, bien que l'approche d'audit fiscal ne diffère pas de l'approche d'audit financier les deux n'aient pas le même objectif. Il s'agit pour l'audit fiscal de :

- Développer le cadre fiscal propre à l'entreprise ;
- Détecter les anomalies et insuffisances pouvant mener à un redressement fiscal significatif en cas de contrôle fiscal ;
- Détecter les procédures ou les opérations qui entraînent des paiements indus d'impôts et taxes ;
- Savoir si l'entreprise profite des opportunités et des avantages offerts par la législation fiscale ;
- Proposer les améliorations devant être effectuées au niveau des procédures en vue d'assurer le respect de la législation fiscale ;
- Mesurer le risque fiscal encouru par l'entreprise, ou inversement, le manque à gagner par l'entreprise (coût d'opportunité) ;
- S'assurer que la direction de l'entreprise intègre la fiscalité parmi les critères de prise de décision ;
- Améliorer les procédures de circulation des informations ayant une incidence sur la fiscalité de l'entreprise ;

-Intégrer la fiscalité dans le système d'information de l'entreprise et notamment le système d'information comptable.

## ***II- Démarche et techniques de la mission d'audit fiscal :***

### ***1- Prise de connaissance générale de l'entreprise et constitution du dossier fiscal permanent :***

#### ***1-1- Prise de connaissance générale de l'entreprise :***

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

Dans le but d'avoir une prise de connaissance générale de l'entreprise, l'auditeur doit consulter le manuel fiscal de cette dernière. Ce manuel, qui doit être actualisé et mis à jour constamment, peut être une source importante d'information dans la mesure où il se compose essentiellement de :

- ✓ Un dossier juridique permanent ouvert nécessairement au nom de l'entreprise auditée (Ce dossier regroupe les actes constitutifs de la société auditée).
- ✓ Un dossier fiscal permanent reflétant la réalité actuelle de l'entreprise.

La connaissance générale de l'entreprise couvre aussi l'identification des années à auditées, généralement les années non atteintes par la prescription ainsi que la collecte de toutes les informations lui permettant d'identifier son régime fiscal : son activité, le secteur dans lequel elle évolue, son historique, son passé fiscal surtout si elle a déjà fait l'objet d'une vérification de sa situation fiscale, la comptabilité tenue, les rapports de la direction, les P. V. des assemblées, les rapports du commissaire aux comptes.

#### ***1-2- Constitution du dossier fiscal permanent :***

Après avoir rassemblé tous les documents et toutes les informations qui permettent à l'auditeur fiscal d'avoir une connaissance suffisante de la société et de ses spécificités, nous constituerons le dossier fiscal permanent qui comporte notamment :

- L'extrait des statuts mis à jour,
- La déclaration d'existence,
- La carte d'identification fiscale,
- la décharge de dépôt de logiciel comptable,
- La décharge de dépôt du logiciel de facturation, le cas échéant,
- Les livres comptables légaux,
- L'attestation de déclaration auprès de l'organisme accrédité,
- L'attestation d'achat en suspension de TVA, le cas échéant,

- Tout document relatif à un avantage fiscal,
- L'avis des modifications statutaires à l'administration fiscale.

## **2- Evaluation du contrôle interne et du système d'information :**

### **2-1- Evaluation du système du contrôle interne de l'entité en général :**

L'évaluation du système du contrôle interne en général passe par les étapes suivantes:

- **La Description des Procédures :** En fonction de la nature des opérations effectuées au sein de l'entreprise l'auditeur identifie et décrit les procédures de contrôle.
- **Les Tests de Conformité :** l'auditeur doit vérifier que la description du système de CI est correcte et reflète la réalité de l'entreprise, c'est-à-dire que l'ensemble des sécurités identifiées est véritablement appliqué.
- **Evaluation Préliminaire du CI :** Lors de cette étape l'auditeur dégage les forces et les faiblesses et formule un jugement sur la qualité du CI.
- **Les Tests de Permanence :** Ces tests s'effectuent généralement par sondage. Ils visent à s'assurer que les procédures jugées fiables et correctes sont effectivement appliquées.
- **L'évaluation Définitive du CI :** Cette évaluation va permettre à l'auditeur de déterminer le niveau de contrôle à effectuer.

### **2-2- Evaluation approfondie du contrôle interne spécifique au domaine fiscal :**

Après avoir procédé à une évaluation du système du contrôle interne de l'entité en générale l'auditeur fiscal va centrer ses contrôles sur la fonction fiscale de l'entreprise afin d'analyser le mode de traitement réservé aux problèmes fiscaux de l'entreprise.

L'auditeur doit recueillir toutes les informations nécessaires lui permettant d'apprécier la fonction fiscale de l'entreprise auditée. A cet effet, il doit s'informer sur :

- ✓ L'existence d'une fonction fiscale. En l'absence d'une telle fonction, il s'assure de l'existence de personnes qualifiées chargées de la tenue du dossier fiscal et du traitement des problèmes fiscaux.
- ✓ Non rattachement du service fiscalité à la direction générale (Un service fiscalité qui est rattaché à une telle direction constitue une zone de risque).
- ✓ L'existence d'un système d'information fiable en matière de fiscalité. A cet effet, il s'assure que les flux d'informations à caractère fiscal sont formalisés.
- ✓ L'existence d'une documentation fiscale (lois, codes et doctrines) mise à jour.
- ✓ La compétence des personnes chargées des problèmes fiscaux (le niveau de maîtrise de la fiscalité et les autres dispositions réglementaires, le degré de prise en compte de la fiscalité dans la prise de décision au sein de l'entreprise...)

- ✓ L'existence d'une formation continue en matière fiscale pour le compte du personnel traitant des opérations à caractère fiscal.
- ✓ La répartition du temps de travail des personnes responsables des problèmes fiscaux (un tel examen permet à l'auditeur d'évaluer la part du temps consacrée aux travaux d'étude, de conseil ou de formation par rapport aux tâches déclaratives et contentieuses).

Cette évaluation spécifique du CI sur le plan fiscal conduit l'auditeur à mettre en évidence :

- Les faiblesses du système de CI desquelles s'engendrent les risques fiscaux.
- Les forces du système de CI auxquelles on peut soutenir pour améliorer l'efficacité de l'entreprise.

### **3- L'audit de la régularité fiscale de l'entreprise:**

#### **3-1- L'audit du respect des obligations générales :**

Le respect d'un nombre important de dispositions fiscales relatives au fond, peut être vérifié à l'aide de l'outil traditionnel de l'audit qui est le questionnaire (voir annexe 1).

A travers la structure de ce questionnaire, l'auditeur fiscal a la possibilité de choisir dans ses investigations l'une des approches suivantes

- le contrôle de la régularité fiscale en procédant par poste de bilan et de compte de résultat.
- le contrôle effectué par catégorie d'impôt.

Ainsi, la mise en oeuvre du contrôle de la régularité concerne les différents impôts et taxes (l'impôt sur les sociétés, la retenue à la source, et la TVA).

#### **3-2- L'audit des déclarations fiscales :**

L'auditeur fiscal doit décrire les différentes procédures d'établissement des déclarations fiscales et doit identifier les sources des données déclarées.

Cette étape lui permettra de:

- ✓ Savoir si les déclarations fiscales sont établies à partir des données comptables (cela suppose que la comptabilité est constamment à jour) ou extracomptables (et cela suppose une confrontation a posteriori des données déclarées avec les données comptabilisées) ;
- ✓ Identifier les sources des données à auditer (données comptables ou extracomptables ou les deux à la fois, en fonction des particularités de la société et des impôts à auditer) ;

- ✓ Détecter les anomalies ou insuffisances au niveau des procédures d'établissement des déclarations fiscales et d'émettre bien évidemment des recommandations d'amélioration de ces procédures.

Afin d'aboutir à ces fins, nous développons un questionnaire (voir annexe 2).

### **3-3- L'audit de l'impôt sur les sociétés et des acomptes provisionnels :**

Les objectifs des travaux d'audit de l'impôt sur les sociétés et des acomptes provisionnels peuvent être résumés dans les points suivants :

- S'assurer que le bénéfice comptable déclaré est correct : pour ce l'auditeur fiscal devra s'assurer que tous les produits et toutes les charges devant être comptabilisés respectivement dans les classes comptables 6 et 7 l'ont été effectivement. A défaut, il devra procéder à la correction extracomptable du bénéfice déclaré, qui servira de base pour la détermination du bénéfice fiscal compte tenu des réintégration et déductions.
- S'assurer que les tableaux de détermination du résultat fiscal des exercices audités ont été correctement établis : en effet le non respect des dispositions du code de l'IRPP et l'IS relatives aux conditions de déductibilité des charges peut engendrer un risque fiscal énorme à l'entreprise.

Pour atteindre ces objectifs nous proposons un questionnaire presque exhaustif contenant les points de contrôle à effectuer (voir annexe 3).

### **3-4- L'audit de la TVA :**

Les principaux objectifs de l'audit de la TVA se détaillent comme suit :

- Audit du chiffre d'affaires déclaré afin de s'assurer que tous les produits soumis à la TVA ont été déclarés, que les taux appliqués sont corrects et que les différentes sources de calcul du chiffre d'affaires sont cohérentes voire égales au chiffre d'affaires comptabilisé et déclaré.
- S'assurer que les règles de fait générateur prévues par l'article 5 du code de la TVA sont parfaitement respectées.
- Audit des procédures de récupération de la TVA afin de s'assurer que les conditions de déductibilité de fond et de forme, prévues par l'article 9 du code de la TVA sont respectées.
- Audit des opérations de liquidation de la TVA et devra confronter les données déclarées aux données dégagées par les travaux d'audit.

Pour atteindre ces objectifs nous proposons un questionnaire presque exhaustif contenant les points de contrôle à effectuer (voir annexe 4).

### **4-L'audit de l'efficacité fiscale de l'entreprise :**

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

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

#### ***4-1-Le contrôle du cadre de l'efficacité fiscale :***

La vérification du cadre de l'efficacité fiscale repose essentiellement sur l'examen :

a) du tableau de bord fiscal qui est un outil d'aide à la décision et à la prévision, le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs peu nombreux (cinq à dix) conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions. De manière générale, un tableau de bord présente l'intérêt de permettre un meilleur pilotage au quotidien grâce à une meilleure lisibilité de l'activité par l'intégration des dimensions politique, administrative et technique au sein d'une démarche qualité.

b) du taux effectif d'imposition est un indicateur financier qui mesure la capacité de l'entreprise à optimiser sa masse fiscale, il est déterminé par le rapport entre la somme des impôts exigibles et différés constatés de l'entité auditée et le résultat comptable avant impôt de cette dernière.

Le taux effectif d'imposition (TEI) permet à l'auditeur de juger au préalable la qualité de la performance fiscale de l'entité auditée du fait que le TEI traduit l'impact fiscal des décisions de l'entreprise.

#### ***4-2- le contrôle des choix fiscaux :***

L'auditeur fiscal aura à se prononcer sur l'efficacité de l'entreprise sur :

a) les choix tactiques sont un contrôle simple qui fait appel aux outils traditionnels de l'audit notamment les questionnaires, les entretiens, l'examen direct des comptes et des documents de l'entreprise. A l'issue de l'examen des choix tactiques, l'auditeur est en mesure d'émettre un avis sur l'aptitude de l'entreprise à utiliser les options et choix fiscaux dont elle dispose mais surtout de proposer à l'entreprise auditée des recommandations qui lui permettent d'améliorer son niveau d'efficacité fiscale.

b) les choix stratégiques : En matière des choix stratégiques, on retrouve une opposition entre le contrôle des choix fiscaux passés et celui des choix fiscaux envisagés.

Ainsi, pour les choix stratégiques passés, l'auditeur ne doit pas se limiter à mettre en avant les insuffisances constatées sur le passé mais, au contraire, il se doit d'éclairer la société auditée sur les modifications qui pourraient être apportées et qui sont susceptibles d'améliorer le niveau d'efficacité fiscale.

Pour les choix stratégiques envisagés, l'auditeur doit apprécier si les solutions fiscales sont les mieux adaptées et vérifier qu'il n'y a pas d'autres alternatives fiscales plus adéquates et si l'entité auditée a perçu tous les paramètres liés au choix.