

## LISTE DES ABREVIATIONS

AP : Acompte provisionnel

CF : Centre Fiscaux

CGI : Code Général des Impôts

CNaPS : Caisse Nationale de la Prévoyance Sociale

DGI : Direction Générale de Impôts

DGE : Direction des Grandes Entreprises

DRI : Direction Régionale des Impôts

IR : Impôt sur les Revenus

IRI : Impôts sur les Revenus Intermittents

IRSA : Impôt sur les Revenus Salariaux et assimilés

IS : Impôt Synthétique

NIF : Numéro d'Identification Fiscale

OECFM : Ordre des Experts-Comptables et Financiers de Madagascar

RCTVA : Remboursement de Crédit de TVA

SIGTAS : Système Intégré de Gestion des Taxes

SRE : Services Régionaux des Entreprises

TVA : Taxe sur les Valeurs Ajoutées

## LISTE DES FIGURES

<b>Figure n°1</b> : Structure organisationnelle du cabinet NPR DIQUAL	9
<b>Figure n°2</b> : Organigramme de la DGE	14
<b>Figure n°3</b> : Organigramme de la DRI	15
<b>Figure n°4</b> : Approche de l'audit	29

## LISTE DES TABLEAUX

<b>Tableau n° 1</b> : Tableau récapitulatif du mode de calcul de la base imposable.	38
<b>Tableau n° 2</b> : Tableau récapitulatif du mode de calcul de l'IRSA de la société A.	39
<b>Tableau n° 2</b> : Tableau récapitulatif du mode de calcul de l'IRSA de la société A (Suite)	40
<b>Tableau n° 3</b> : Tableau des annexes de TVA de la société A	41
<b>Tableau n° 3</b> : Tableau des annexes de TVA de la société A (Suite)	42
<b>Tableau n° 4</b> : Calendrier des échéances de paiement des AP de la société A	43
<b>Tableau n° 5</b> : Tableau de recoupement de l'AP de la société A	43
<b>Tableau n° 6</b> : Tableau récapitulatif du type d'impôt de la société A.	45
<b>Tableau n° 7</b> : Tableau d'annexe IRI de la société B	47
<b>Tableau n° 7</b> : Tableau d'annexe IRI de la société B (Suite)	48
<b>Tableau n° 8</b> : Calendrier des échéances de paiement des AP de la société B.	49
<b>Tableau n° 9</b> : Tableau récapitulatif de l'AP de la société B	49
<b>Tableau n° 10</b> : Tableau récapitulatif du type d'impôt de la société B.	50
<b>Tableau n° 11</b> : Résultat des tests de conformité	52
<b>Tableau n° 12</b> : Résultat du test de permanence	53

## SOMMAIRE

INTRODUCTION .....	1
<b>PARTIE I : CADRE GENERAL DE L'ETUDE .....</b>	<b>6</b>
Chapitre I : Description de la zone d'étude.....	6
Section 1- Présentation du cabinet .....	7
Section 2- Présentation des entreprises à étudier.....	12
Section 3- Présentation des organes au niveau de la DGI.....	13
Chapitre II - Cadre théorique.....	17
Section 1 - Concept de la fiscalité .....	17
Section 2 - Généralité sur l'audit.....	27
Section 3 – Notion de performance.....	30
Chapitre III– Méthodologie de recherche .....	31
Section 1- Méthodes de collectes de données.....	32
Section 2- Méthode de traitement des données recueillies.....	33
<b>PARTIE II : RESULTAT DES PRATIQUES D'AUDIT FISCAL.....</b>	<b>36</b>
Chapitre I – Procédé de déclaration fiscale par les deux entreprises.....	36
Section 1. Description des différentes modes de déclaration de la société A.....	36
Section 2- Description des différentes modes de déclaration de la société B.....	46
Chapitre II - Résultat de la pratique de l'audit fiscal dans les deux entreprises .....	51
Section 1 – Résultats des tests d'évaluations des procédures mises en place .....	51
Section 2- Résultat d'évaluation de la pratique fiscale des entreprises.....	54
<b>PARTIE III : PROPOSITIONS DE SOLUTIONS ET</b>	
<b>RECOMMANDATIONS .....</b>	<b>56</b>
Chapitre I – SOLUTIONS PROPOSEES AUX PROBLEMES POUVANT SE PRESENTER .....	56
Chapitre II – RECOMMNDATIONS POUR L'AMELIORATION DE LA PERFORMANCE FISCALE.....	65
<b>CONCLUSION GENERALE.....</b>	<b>73</b>
<b>REFERENCE BIBLIOGRAPHIQUE .....</b>	<b>vi</b>
<b>LISTE DES ANNEXES .....</b>	<b>viii</b>
<b>TABLE DES MATIERES.....</b>	<b>xviii</b>

## INTRODUCTION

Depuis le début de la crise politique qui a touchée Madagascar en 2009, l'Administration pratique une importante pression pour accroître leurs recettes et notamment les recettes fiscales en soumettant ainsi les entreprises autant malgaches qu'étrangères à des contraintes fiscales qui se présentent sur plusieurs formes. L'impôt constitue ainsi un moyen de financement très influent et l'essentiel des ressources alimentant le budget de l'Etat et des autres collectivités publiques à Madagascar.

De l'autre côté, les contribuables ont leur obligation de payer l'impôt, c'est un prélèvement pécuniaire obligatoire, à titre définitif et sans contrepartie direct. Nous entendons tous les jours, dans les salons d'affaires, dans les divers ateliers ou journaux, la répétition incessante des contrôles fiscaux. De plus, l'entreprise dans son contexte est amenée à être en relation avec son environnement. Celui-ci se constitue des fournisseurs, des clients, de l'Administration et d'autres paramètres. Elle a donc, vis-à-vis de cet environnement, des droits mais aussi des obligations qu'elle est tenue de respecter. En ce qui concerne ses rapports avec l'Administration, on peut distinguer les rapports qu'elle entretient particulièrement avec l'Administration fiscale. Durant son fonctionnement, l'entreprise utilise divers types d'informations lui provenant de toutes parts. Ces informations peuvent lui provenir à l'intérieur ou à l'extérieur de l'entreprise, de l'extérieur ou de l'intérieur du territoire national. Il peut s'agir des informations comme le cours des matières premières, sur les commandes ou la livraison à effectuer, sur les législations fiscales, notamment sur différents impôts et taxes qu'elle est assujettie. L'usage qu'elle en fait conditionne sa pérennité et sa compétitivité. L'entreprise doit donc être à l'écoute de son environnement, en adoptant un comportement opportuniste lui permettant de s'adapter à tout moment à l'environnement. Pour son bon fonctionnement, l'entreprise doit être en harmonie avec la fiscalité.

La fiscalité constitue des aspects essentiels de la gestion des entreprises pouvant conditionner son essor ou sa faillite. Chaque entité doit faire des déclarations fiscales selon leurs formes, leurs régimes et leurs activités. Si une entreprise ou une personne est assujettie à un quelconque impôt, elle doit faire les déclarations relatives et doit acquitter les sommes y afférentes.

Le constat d'irrégularités peut entraîner de lourdes sanctions pour l'entreprise, l'administration ayant non seulement un pouvoir de redressement lui permettant de mettre en recouvrement l'impôt éludé, mais également un pouvoir de sanction.

Que l'on soit entrepreneur dirigeant une petite structure locale ou responsable d'un groupe de sociétés, la fiscalité est un domaine qui ne laisse jamais indifférent et qui suscite des réactions parfois contrastées. Tout dirigeant est prêt aux efforts nécessaires pour sauvegarder la santé de son entreprise face à ce coût récurrent, souhaite payer moins d'impôts possibles sans enfreindre les obligations légales qui est censé grever les bénéfices. Tout dirigeant se doit de consacrer une attention minimale à la gestion des risques fiscaux de son entreprise.

La fiscalité a été pendant de nombreuses années considérée comme une dimension complexe et coûteuse, souvent subie et vécue comme source de risque. Peu à peu, la perception de la fiscalité a évolué. Elle a évolué dans le sens d'une attention plus grande portée aux questions touchant à la sécurité juridique des opérations de l'entreprise. La fiscalité étant l'objet d'une réglementation complexe dont la mise en œuvre est source de contrôle mais également de sanction de la part de l'administration, les enjeux financiers de la fiscalité dans l'entreprise sont apparus rapidement.

Le risque fiscal trouve naturellement son origine dans la complexité des règles applicables, mais bien évidemment aussi dans la façon que l'entreprise les appréhende dans le cadre de sa politique fiscale. La notion du risque fiscal englobe, en fait, deux (02) acceptations : la première correspond au non-respect, volontaire ou non, des règles fiscales et à la méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque à gagner fiscal, et la seconde est appelé risque de sanction générale. Le premier risque, comportant un risque de sanction et un risque de perte d'opportunité est appelé par J.L. Rossignol et T.T. Kim « risque de sanction fiscale<sup>1</sup> ». Alors que le second risque qui est le risque de sanction générale repose sur le fait que les choix fiscaux sont porteurs d'incidences au-delà du seul domaine fiscal en cas de discordance entre la stratégie fiscale et la stratégie globale de l'entreprise. Pour prévenir à ces risques fiscaux, l'entreprise doit recourir à certaines mesures comme la formalisation du processus de gestion fiscale, la mise à disposition des ressources suffisantes à la gestion fiscale, l'archivage des dossiers fiscaux, la concertation et la communication et l'audit fiscal. L'audit fiscal apporte des mesures correctives permettant d'améliorer la gestion fiscale des entreprises. Le contrôle fiscal et l'audit fiscal sont deux choses bien différentes. L'audit fiscal est un moyen qui précède le contrôle fiscal afin de se préparer au mieux à ce dernier. A cet effet, l'audit fiscal montre une information sur l'existence d'un risque fiscal, et l'ampleur d'un tel risque.

---

<sup>1</sup> J.L. Rossignol, T.T. Kim Anh, «La gestion du risque fiscal inhérent à l'implantation d'une entreprise dans un pays émergent: Le cas Français au Vietnam», CIDEGEF (Conférence Internationale des Institutions d'Enseignement Supérieur et de Recherche de Gestion d'Expression Française).

En d'autres termes, l'audit fiscal va s'assurer que l'entreprise respecte effectivement les obligations légales auxquelles elle est soumise et qu'elle se conforme à la règle fiscale. L'audit fiscal vise alors à vérifier que l'entreprise ne s'expose pas à des risques fiscaux imputables au non-respect de la loi fiscale.

D'autre part, l'audit fiscal va évaluer l'aptitude de l'entreprise à utiliser, au mieux de ses intérêts, les possibilités que lui offre la législation fiscale, son aptitude à faire preuve d'efficacité dans le cadre de sa gestion fiscale. L'audit fiscal vise alors à vérifier que l'entreprise ne s'expose pas à un risque perte d'opportunité dû à une méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque à gagner important.

Pour mieux cerner notre étude, et compte tenu de l'importance et de l'intérêt que porte l'étude concernant la performance fiscale des entreprises, nous nous posons cette question : **« Comment l'audit conduit-il à la performance fiscale des entreprises ? »**

Cette problématique se réfère à identifier les différents facteurs de performance en matière de la gestion fiscale par l'audit. La double facette de notre étude : théorique et pratique nous permet d'analyser la pertinence de ces théories et de voir de plus près la réalité dans nos terrains d'étude : deux (02) entreprises, un cabinet d'expertise comptable et l'Administration fiscale. C'est la raison pour laquelle nous avons choisi comme thème : **« Importance de l'audit sur la performance fiscale des entreprises : cas du cabinet NPR DIQUAL ».**

Pour se faire, **nous avons pour objectif global de montrer en quoi, dans quelle mesure la performance des entreprises peut être améliorée grâce à l'audit fiscal.**

Et pour mieux cerner à la problématique posée antérieurement, cet objectif global va se décliner.

Le premier objectif spécifique consiste à **démontrer qu'une gestion fiscale efficace permet de minimiser l'impôt dans un cadre de réduction du risque fiscal.**

Le deuxième est **de montrer le rôle des cabinets d'expertise comptable dans le traitement de la fiscalité des entreprises.**

En parallèle, nous avons émis deux (02) hypothèses auxquelles nous allons valider dans notre travail. **La première hypothèse montrera que l'audit comme une mesure de risque fiscal.** Cette hypothèse nous permettra d'identifier les différentes procédures fiscales au niveau des deux entreprises à étudier. **Et la deuxième, il a été posé comme hypothèse que les cabinets d'expertise comptable jouent un rôle important dans le traitement de la fiscalité.**

Cela nous aidera à mieux comprendre le fonctionnement des cabinets afin d'assurer le traitement de la fiscalité des entreprises.

De ces deux (02) hypothèses découlent les résultats attendus suivants. Il s'agit de **faire connaître aux personnes physiques et morales imposables les informations fiscales à Madagascar**. Ensuite, le résultat attendu suivant est : **l'influence positive que conduit l'opération du traitement fiscal par le cabinet d'expertise comptable**.

D'abord, nous avons choisi la méthode qualitative comme méthode de collecte des données, et pour y parvenir, nous avons effectué une observation participative au sein du cabinet d'expertise comptable. Et pour que notre recherche soit riche en informations, nous avons aussi recours à des recherches documentaires et théoriques à partir des cours académiques, des différentes lois comme la Loi des Finances et le Code Général des Impôts mais aussi des documentaires sur internet. Puis, nous penchons à l'analyse du contenu et à l'analyse théorique de toutes les données recueillies. L'analyse de contenu consiste à élaborer le questionnaire et les différents thèmes à aborder selon nos deux hypothèses pour collecter les informations, ensuite à retranscrire les conversations enregistrées ou notées lors de l'entretien ; puis à les classer selon les thèmes que nous avons prédéfinis dans le guide d'entretien. L'analyse et l'interprétation des idées essentielles comprendront la prochaine étape. Et dans l'analyse théorique, nous allons délimiter le cadre théorique pour pouvoir effectuer une analyse comparative entre les théories et les résultats pratiques.

Ainsi, l'organisation de notre ouvrage se présente comme suit en le divisant en trois (03) grandes parties. La première partie comporte les matériels indispensables dans la réalisation du présent livre mais aussi les méthodologies de collecte de données ainsi que leurs traitements. Elle présente les outils de base dans le but d'obtenir les résultats qui seront étalés dans le chapitre qui suit.

La seconde partie sera orientée sur les résultats obtenus lors de la descente sur terrain auprès des entreprises étudiées, du cabinet d'expertise comptable et de l'administration fiscale par le biais d'un entretien mais aussi par l'observation participative ou stage auprès du cabinet d'expertise comptable. Elle va relater les différentes pratiques de l'audit fiscal au sein de chaque entreprise étudiée, les interprétations y afférentes et la formulation des processus ou la relation causes-effets.

Enfin, la troisième et dernière partie qui s'intitule « Solutions et recommandations » va étaler le choix des solutions possibles, des plans de mise en œuvre et son impact pour l'amélioration de la performance fiscale.



## **PARTIE I : CADRE GENERAL DE L'ETUDE**

Pour conduire à des études optimales des entreprises à étudier, et afin de bien montrer que l'audit fiscal est une mesure du risque fiscal et aussi l'audit fiscal est un outil d'aide aux entreprises dans l'attente de la performance fiscale, il est essentiel de tenir compte un certain nombre de matériels et de relier les méthodes de traitements correspondants.

Pour se faire, il est nécessaire de prendre connaissance de l'établissement à étudier en premier lieu. Ensuite, une étape concernant la collecte des informations se place en second lieu du processus. Le traitement des informations collectées constitue l'étape suivante.

Ainsi, cette première partie a pour but de relater ces divers matériels et méthodes ainsi que l'exposition de leur choix d'utilisation.

En premier lieu, le chapitre « Description de la zone d'étude » expose le cabinet d'expertise comptable, les entreprises clientes du cabinet et la présentation de la Direction Générale des Impôts.

Ensuite, le second chapitre « Cadre théorique » évoquera les aspects théoriques concernant la fiscalité, l'audit et la performance ; et enfin, le dernier chapitre « Méthodologie de recherche » relatera les méthodes de collectes de données ainsi que les méthodes de traitement de ces données recueillies et aussi la méthode de vérification des hypothèses.

### **Chapitre I : Description de la zone d'étude**

Pour atteindre l'objectif de l'étude qui vise à confirmer ou d'infirmer les hypothèses de travail de façon plus générale, il est donc nécessaire de relever des informations. Pour ce faire, on a choisi comme terrain de recherche le cabinet NPR DIQUAL afin d'obtenir des données constituant le fondement même de la méthodologie de traitement choisie. En d'autre terme, ce chapitre représente l'ensemble des dispositifs de travail d'une importance spécifique qui intervient dans le cadre de l'accomplissement de notre étude ; à savoir les établissements à étudier.

## **Section 1- Présentation du cabinet**

Le cabinet NPR DIQUAL est une entreprise individuelle (ou à propriétaire unique) appartenant à une seule personne qui est l'Expert-Comptable. Il assume seul les risques de l'entreprise et est entièrement responsable des dettes de celle-ci.

Comme de la comptabilité découle également les obligations fiscales, sociales, et juridiques (pour les sociétés), le cabinet y est aussi fortement sollicité.

Nous allons présenter le cabinet sur un point de vue classique sous l'angle historique, structurel et organisationnel.

### **1.1- Historique et structure organisationnelle**

Le cabinet NPR DIQUAL est une entreprise individuelle spécialisée dans le domaine comptable, fiscal et juridique. Son but est d'optimiser la qualité de l'information comptable entre l'Etat et leurs clients.

Les opérations du cabinet comprennent : la réception ou la collecte des informations brutes, le traitement de ces informations par le système comptable pour avoir une information comptable et financière qui deviendrait l'outil de gestion.

Depuis sa création, le cabinet NPR DIQUAL a pour ambition d'offrir à sa clientèle un service qui, à la fois, complexe, claire et indépendante.

#### **1.1.1- Historique**

Créé en 1966 par le feu Monsieur DIQUAL David, comptable agréé que l'on appelle par son nom commercial « CABINET DIQUAL DAVID », le cabinet fut l'un des pionniers des cabinets comptables qui s'installait en dehors de la capitale et premier leader à Toamasina en tant que prestataire de services.

C'était un métier très rare à cette époque-là. Le cabinet est toujours prêt à garder le rang et remonter sans arrêt le défi pour l'année à venir. Ceci explique le nombre croissant de sa clientèle.

Son rayonnement a dépassé la seule ville de Toamasina pour aller jusqu'aux régions d'Alaotra Mangoro (Ambatondrazaka) et d'Analanjorofo (Fénérive Est et à Sainte Marie).

Après la disparition en 1991 de son fondateur, son fils Fabrice DIQUAL a continué l'œuvre de son père dans l'exploitation du Cabinet jusqu'à son départ pour l'extérieur en 2003.

L'actuel Cabinet NPR DIQUAL résulte de la reprise en 2003 par Monsieur Nauno Philippe RAKOTOMIAMINA, Expert-comptable et Financier, membre de l'Ordre des Expert-Comptable et Financier de Madagascar (OECFM).

Il s'agit d'un cabinet exercé à titre individuel dont le lieu d'exploitation se trouve au 76bis, boulevard Augagneur VILLA DUPLEX – Toamasina dont une branche du cabinet existe à Antananarivo au 14 Rue Jean Jaurès Ambatomena.

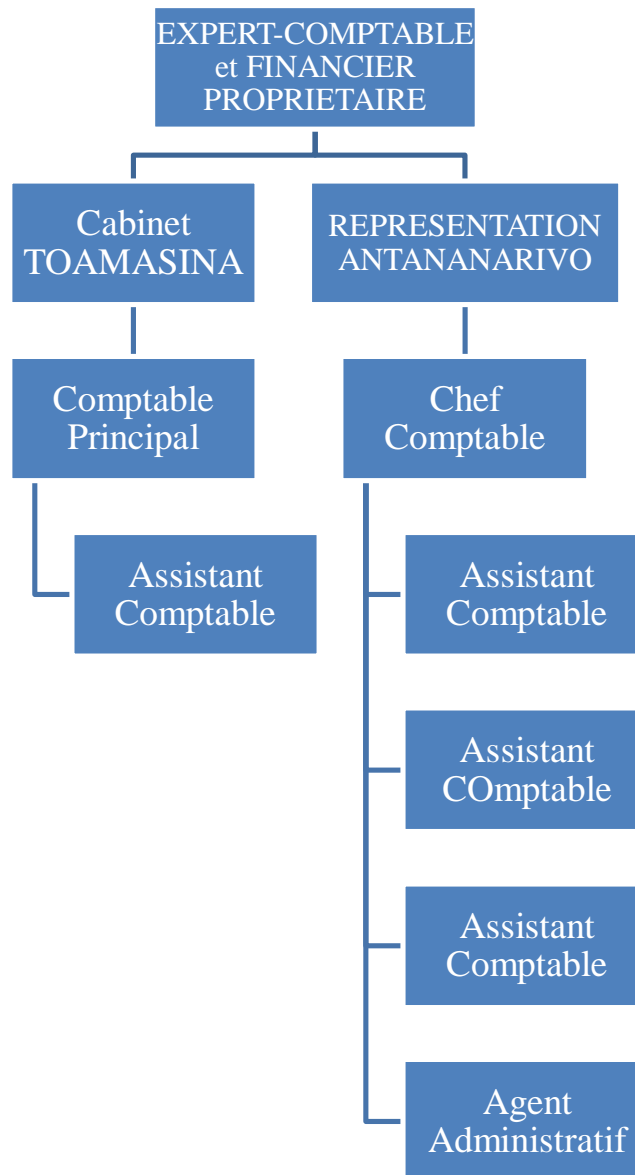
Il est constitué par une équipe d'une dizaine de personnes dont le propriétaire, des comptables principaux, des aides comptables, des secrétaires comptables et des fois des stagiaires participant également aux tâches du cabinet.

#### **1.1.2-Structure organisationnelle**

La structure est un schéma représentatif de l'organisation d'une entreprise.

L'organigramme fonctionnel du Cabinet NPR DIQUAL se présente comme ci-après. Il s'agit d'un schéma en vigueur actuellement.

**Figure n°1** : Structure organisationnelle du cabinet NPR DIQUAL.



Source : Cabinet NPR DIQUAL.

Vue cet organigramme, la communication dans le cabinet est descendante. Mais ça n'empêche pas les subordonnés de donner leur avis sur une situation.

La répartition des tâches au sein du Cabinet NPR DIQUAL suit une logique d'une « répartition verticale » dans le domaine de la comptabilité car l'opération commence à partir de la saisie sur les pièces comptables pour pouvoir imputer et contrôler avant l'élaboration d'états financiers et une « répartition horizontale » pour le traitement du dossier juridique.

NPNM AUDIT, MIAMINA CONSEILS (conseils juridiques), NPR DIQUAL (assistance comptable) et MIADECOR (logistiques) ont été créés dans le but de séparer les activités liées à la gestion d'une entreprise et de pouvoir assurer la logistique, afin de mieux structurer, organiser et avoir de la synergie entre les Cabinets et la société. Mais nous n'allons parler que le cas du cabinet NPR DIQUAL. Dans ce cas, les fonctions exercées par chaque poste au niveau de la « Représentation Antananarivo » seront déterminées comme suit.

Expert-comptable et financier : il a comme responsabilité de finaliser un mandat. Il est le responsable d'établir les stratégies dans la gestion du cabinet et de maintenir le contact avec la clientèle. C'est lui qui planifie et supervise les missions. Afin d'assurer le respect des normes comptables et financières ; il est chargé de clôturer les états financiers.

Le Chef Comptable cherche l'harmonisation dans le domaine de comptabilité de chaque client. Ils sont l'interlocuteur au quotidien des clients et les fidélisent. Ils vendent aussi les produits du Cabinet. Ils ont pour rôle de vérifier la fiabilité du travail de ses subordonnés. Ils traitent une partie de dossier des clients sur l'imputation et garantit la qualité de service au niveau comptabilité. Ils mettent en œuvre les normes comptables au niveau de ses tâches et résolvent la plupart des problèmes dans son domaine.

Les Assistants Comptables (03) se chargent de la saisie des mouvements au journal : achat, vente, caisse, banque et diverses opérations comptables. Après chaque saisie et utilisation des pièces justificatives, ce sont eux qui classent les dossiers comptables. Ils assurent l'établissement des tableaux d'amortissement de chaque client, et aussi les rapprochements bancaires.

L'Agent Administratif accomplissent les ordres de son chef comme faire des déclarations au niveau des obligations envers l'Etat et des différents organismes comme la CNaPS et les organismes sanitaires.

## **1.2-Missions et activités**

La raison d'être d'un cabinet d'expertise comptable est une mission d'assistance aux entreprises. Ces missions comportent des parties réglementées (exclusivement réservées aux experts-comptables), et accompagnées des services connexes

### 1.2.1- Missions d'expertise comptable

La tenue de la comptabilité est la mission essentielle d'un cabinet d'expertise comptable. Les dispositions de l'ordonnance 92 047 du 05 novembre 1992 ainsi que les lois qui ont été modifiées règlementent la mission de la tenue des comptes à titre libéral qui constitue le cœur de la profession d'Expert-Comptable et Financier à Madagascar.

Cette réglementation prévoit que seuls les membres inscrits au tableau de l'OECFM peuvent **« concevoir, tenir, vérifier la comptabilité des entreprises ou organismes avec lesquels ils ne sont pas liés par un contrat de travail. »**

Dans cette mission, le cabinet d'expertise a pour obligation d'établir les comptes annuels du client conformément aux dispositions du décret 2004-272 du 18 février 2004 portant PCG 2005.

A cet effet, le cabinet s'assure notamment que les principes comptables comme le principe de prudence et de continuité de l'exploitation soient respectés et aussi la règle de l'indépendance de l'exercice soit observée, il vérifie que les écritures de rattachement des charges et produits aux comptes de l'exercice ont été enregistrées.

La tenue de la comptabilité pour un cabinet nécessite des informations comptables provenant de ses clients. Grâce à ces pièces comptables, le cabinet procède au saisi, au classement, à l'évaluation et à l'enregistrement de ces données comptables afin de présenter des états financiers.

### 1.2.2- Missions d'expertise en fiscalité

Toutes entreprises ont une obligation fiscale envers l'Etat durant une année fiscale, en d'autres termes, ces entreprises doivent verser des impôts, taxes et divers droits envers l'Etat qui se manifestent parfois périodiquement.

L'accomplissement des déclarations fiscales nécessite beaucoup de justesse afin d'éviter les erreurs entraînant le paiement d'amendes.<sup>2</sup> Confier les déclarations fiscales donnent beaucoup d'avantages aux entreprises afin de minimiser et d'éviter même des erreurs.

---

<sup>2</sup> Article 20.01.54 du Code Général des Impôts suivant la loi de finances 2016, p.179.

### **1.2.3- Assistance sociale et juridique**

A propos du rôle de conseil et d'assistance sociale, le paiement des cotisations comme l'affiliation à la Caisse Nationale de Prévoyance Sociale (CNaPS) et les organisations sanitaires sont obligatoires. D'où l'intervention du cabinet comptable.

Les cotisations se calculent non seulement à la base des rémunérations versées du temps de présence mais aussi d'un forfait annuel comme les primes de gratification. Par contre, les indemnités pour charge de famille et les indemnités ayant un caractère de remboursement de frais ne sont pas soumises à la cotisation.

Si l'employeur n'effectue pas le paiement de ces cotisations, il risque de payer des cotisations ainsi calculées avec la majoration de retard (10%).

Tout chef d'entreprise doit gérer son entreprise auprès de ses objectifs, et de pouvoir saisir toute nouvelle opportunité. La clef du succès réside dans la qualité et la disponibilité de l'information comptable. Le cabinet comptable offre des services classiques sur les déclarations fiscales et sociales et des états financiers de fin d'année.

Cette première section nous a permis de présenter le cabinet, sa mission principale ainsi que ses rôles vis-à-vis de ses entreprises clientes. Maintenant, nous allons entamer la seconde section qui présentera les entreprises à étudier.

## **Section 2- Présentation des entreprises à étudier**

Dans le but de mener à bien la pratique courante de la déclaration fiscale des entreprises, deux entreprises dont la fiscalité est traitée par le Cabinet seront prises en compte pour notre étude.

Nous allons effectuer une présentation de ces entreprises dont le gestionnaire de leur dossier fiscal est le Service Régional des Entreprises (SRE) et le Centre Fiscal (CF).

### **2.1- Société A**

La société A est une société créée en 2014. Elle est une agence de conseil en communication qui accompagne les entreprises à développer leurs capital client et à construire avec lui une relation durable. La plupart de ses services est exportée.

Elle est au capital de 28.000.000 Ariary et réalisant un chiffre d'affaires hors taxe annuel compris entre 200.000.000 Ariary et 4.000.000.000 Ariary. C'est le SRE 1 qui se charge dans la gestion des dossiers fiscaux de l'entreprise A.

La société A est assujettie à la TVA, à l'IR, à l'IRSA. En tant qu'exportateur de services, elle a droit à un remboursement de crédit de TVA.

## **2.2- Société B**

La société B est une société créée en 2004 se spécialisant dans le domaine de la restauration ou chambre d'hôtes. C'est une entreprise individuelle donc elle ne dispose pas de capital social. Cette société est assujettie à l'IRI, l'IRSA, l'IR. C'est le CF Soarano qui est le gestionnaire des dossiers fiscaux de la société B.

## **Section 3- Présentation des organes au niveau de la DGI**

Dans le but de bien comprendre les différents aspects fiscaux des entreprises étudiées, il est nécessaire de connaître les gestionnaires des dossiers fiscaux au niveau de la DGI.

La structure de la Direction Générale des Impôts est régie par le décret N° 2014-1102 fixant les attributions du Ministre des Finances et du Budget ainsi que l'organisation générale de son Ministère. Cette structure de la DGI est schématisée par un organigramme que nous allons présenter en annexe<sup>3</sup>.

La DGI est une direction rattachée au Secrétariat Général au sein du Ministère des Finances et du Budget. Elle est chargée de proposer et exécuter la politique de l'Etat en matière fiscale, elle participe à l'élaboration des projets de lois de finances. L'une de ses missions principales est de collecter à l'optimum les recettes fiscales.

La DGI dispose plusieurs services et est composée de Directions centrales et de Directions opérationnelles. Mais c'est cette Direction opérationnelle qui nous intéresse. Elle comporte la Direction des Grandes Entreprises (DGE) et la Direction Régionales des Impôts (DRI).

---

<sup>3</sup> Cf. Annexe n° 1 : Organigramme de la DGI.

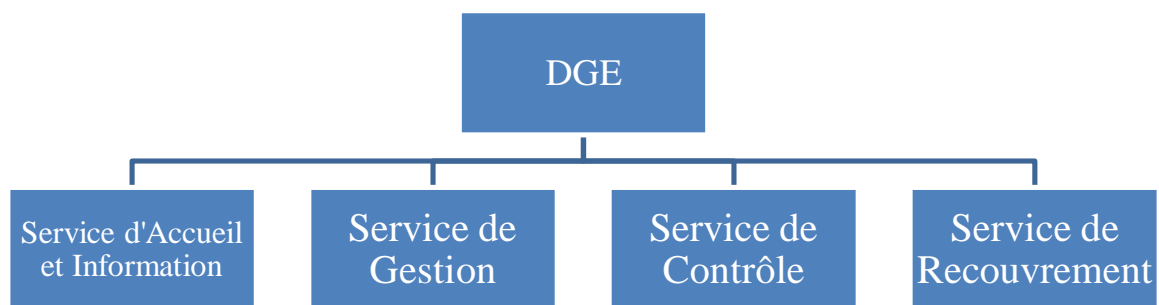


### 3.1- Direction des Grandes Entreprises

La DGE est une direction composée de quatre (04) services dont le Service d'Accueil, Le Service de Gestion, le Service de Contrôle et le Service de Recouvrement. Elle est chargée de la gestion des dossiers fiscaux des entreprises à Madagascar réalisant un chiffre d'affaires annuel hors taxe dont le seuil est fixé par un arrêté ministériel. Ce seuil a été fixé au montant supérieur à 4.000.000.000 Ariary. Cette direction reçoit à la fois les déclarations, les réclamations ainsi que les paiements effectués par les contribuables.

L'organigramme de la DGE se présente comme suit :

**Figure n°2** : Organigramme de DGE.

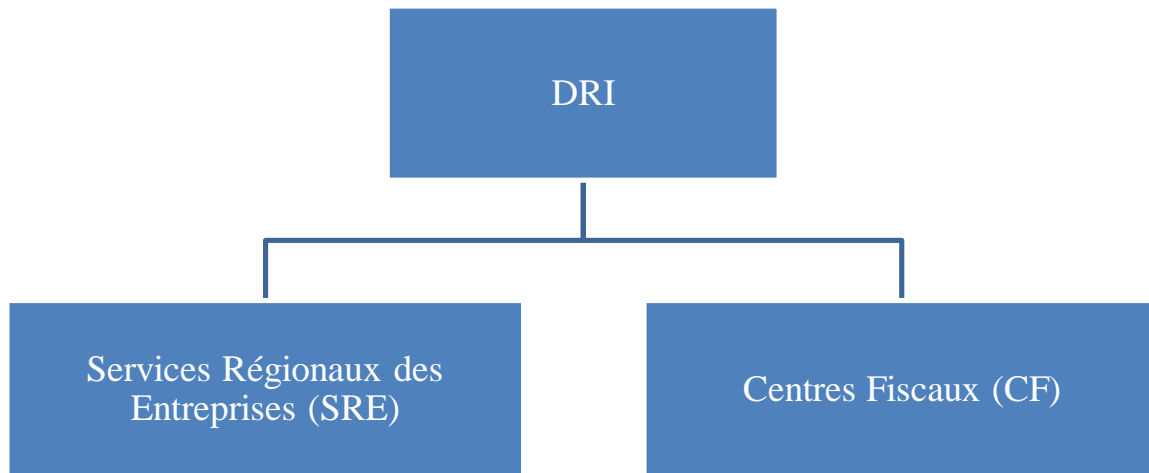


Source : DGE d'après le décret n° 2014-1102.

### 3.2- Direction Régionale des Impôts (DRI)

Cette direction a pour mission de gérer les dossiers fiscaux des entités considérées comme petites et moyennes entreprises. Elle dispose des Services Régionaux des Entreprises (SRE) et des Centres Fiscaux (CF).

La structure de la DRI se présente comme suit :

**Figure n°3 : Organigramme de la DRI.**

Source : DRI d'après le décret N° 2014-1102.

### **3.2.1- Services Régionaux des Entreprises (SRE)**

Les SRE gèrent les dossiers fiscaux des entreprises possédant un chiffre d'affaires inférieur à 2000.000.000 Ariary. En 2014, le SRE a débuté avec quatre (04) services dans la région d'Analamanga dont le SRE A, le SRE B, le SRE C et le SRE D. Mais depuis le mois de janvier 2015, pour un meilleur accueil de ses usagers, la Direction Générale des Impôts a fusionné les quatre (04) services des SRE en deux (02) structures : le Service Régional des Entreprises 1 Analamanga et le Service Régional des Entreprises 2 Analamanga.

Le SRE 1 Analamanga assure la gestion des contribuables ayant un Numéro d'Identification Fiscale (NIF) impair. Et le SRE 2 Analamanga assure la gestion des contribuables ayant un Numéro d'Identification Fiscale (NIF) pair.

Les SRE d'Analamanga traitent près de 1600 dossiers chaque année. C'est-à-dire près de 1600 moyennes entreprises ayant un chiffre d'affaires hors taxe entre 200.000.000 Ariary et 4.000.000.000 Ariary.

### **3.2.2- Centres Fiscaux (CF)**

Les CF sont les gestionnaires des dossiers fiscaux des entreprises réalisant un chiffre d'affaires hors taxe inférieur ou égal à 200.000.000 Ariary.

Antananarivo dispose de centre fiscal dans chaque arrondissement et ses périphériques dont le CF Soarano, CF Tsimbazaza, CF Faravohitra, CF Amboditsiry, CF Itaosy, CF Ambohimananarina, CF Andoharanofotsy, CF Alasora, CF Ivato et Ambohidratrimo.

### **3.3- Administrateurs fiscaux**

Les administrateurs fiscaux sont composés des agents des impôts, les contrôleurs des impôts et les inspecteurs des impôts.

#### **3.3.1- Agents des impôts**

Les agents fiscaux participent administrativement dans la gestion du dossier du contribuable. Ils sont assimilés à des secrétaires car ils effectuent les saisies des correspondances adressées aux contribuables.

#### **3.3.2- Contrôleurs des impôts**

Il est assigné dans une équipe qui assure la gestion fiscale courante et le recouvrement des impôts des entreprises industrielles et des professions libérales. Il est l'interlocuteur privilégié des professionnels pour les aider dans leur démarche fiscale. Son rôle est d'assurer le contrôle des dossiers des entreprises industrielles, commerciales et des professions libérales et aussi la programmation des vérifications de comptabilité des PME mais dans le cadre d'un contrôle sur place, il travaille toujours en binôme, c'est-à-dire avec un inspecteur des impôts.

#### **3.3.3- Inspecteurs des impôts**

Ayant le grade d'inspecteur, ils sont à la fois cadres et expert fiscaux au service des entreprises. Leur fonction est de garantir la gestion fiscale courante et le recouvrement des impôts des entreprises industrielles et commerciales ainsi que des professions libérales ; de contrôler les dossiers des entreprises ; de programmer les vérifications de la comptabilité, les investigations sur place et le suivi contentieux des affaires complexes ; de vérifier la comptabilité des entreprises.

L'inspecteur des impôts est toujours le chef de file des vérificateurs tant pour les contrôles sur place que les contrôles sur pièces.

Ce premier chapitre nous a permis de décrire les zones d'études pour la réalisation ce mémoire comme le cabinet et les entreprises étudiées nous permettant des voir les pratiques de la fiscalité. Nous avons pu aussi étaler la direction générale des impôts présente à Madagascar ainsi que ces démembrements jusqu'aux gestionnaires des dossiers fiscaux des contribuables. On a pu constater que chaque contribuable a son gestionnaire de dossier fiscal en fonction du chiffre d'affaires réalisé, de sa localisation géographique et aussi en fonction d'évolution de son chiffre d'affaires.

## **Chapitre II - Cadre théorique**

Concernant les données sur les théories accèss sur notre sujet, nous avons recours à la consultation des ouvrages concernant notre thème sans oublier les cours académiques en matière de fiscalité, d'audit et d'organisation durant notre année universitaire et aussi des sites web pour enrichir notre recherche.

Nous allons parler des approches théoriques en les adaptant à notre sujet d'étude et notre zone d'étude qui est constituée d'entreprise prestataire de service et une entreprise spécialisant dans la restauration.

Nous allons étaler sur trois (03) cadre théoriques constituant les principaux mots-clés de notre étude à savoir la fiscalité, l'audit et la performance.

### **Section 1 - Concept de la fiscalité**

Plusieurs définitions marquent ce qu'est la fiscalité. La fiscalité vient de son origine « fiscus », mot latin, qui signifie « panier » que les romains utilisent pour recueillir de l'argent. De ce nom d'origine latin qu'est apparu le nom « fisc » désignant généralement l'ensemble des administrations publiques qui se chargent de l'impôt.

La fiscalité est « l'ensemble des lois, des règles relatives à la détermination et au recouvrement des impôts »<sup>4</sup>. Afin d'assurer le bon fonctionnement d'un Etat, il est nécessaire de bien assurer le recouvrement des impôts et de l'alimentation de la trésorerie de l'Etat.

Une politique fiscale doit être mise en place par le pouvoir public afin de garantir les rentrées budgétaires maximales afin de financer les dépenses publiques et de faire des investissements.

---

<sup>4</sup> Camus, Exil et Roy, 1957, p.163.

La fiscalité est basée sur la Loi de Finances<sup>5</sup> et le Code Général des Impôts (CGI) qui déterminent les impôts et taxes adaptés pendant un exercice.

Dans le but de bien comprendre la fiscalité, il est primordial de porter quelques notions sur les termes lui entourant.

## **1.1 Impôt**

Plusieurs auteurs ont donné des définitions sur l'impôts qui se trouvent complémentaires les unes aux autres. A cet effet, nous allons une définition qui réunit toutes les caractéristiques de l'impôt. D'après GASTON PETER, « l'impôt est une prestation pécuniaire requise des personnes physiques ou morales par voies d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges politiques et permette à l'Etat d'effectuer certaines interventions dans le domaine économique et social »<sup>6</sup>.

Il existe deux (02) typologies d'impôts qui sont l'impôt direct et l'impôt indirect.

### **1.1.1-Impôt direct**

L'impôt direct ou impôts sur les revenus et assimilés est un impôt portant sur les revenus et gains des individus, des entreprises ou toutes autres entités similaires<sup>7</sup>. Il existe cinq (05) catégories d'impôts sur les revenus et assimilés à Madagascar à savoir Impôt sur les Revenus (IR)<sup>8</sup>, l'Impôt Synthétique (IS)<sup>9</sup>, l'Impôt sur les Revenus Salariaux et assimilés (IRSA)<sup>10</sup>, l'Impôts sur les Revenus des Capitaux Mobiliers (IRCM)<sup>11</sup> et l'Impôt sur les plus-values immobilières (IPVI)<sup>12</sup>.

L'IR frappe les bénéfices et revenus des personnes physiques et des personnes morales dont le chiffre d'affaires annuel hors taxe annuel est supérieur ou égal à 20 000 000 Ariary L'IR est un impôt annuel et est perçu au budget général de l'Etat. Il concerne les revenus réalisés à Madagascar ou ceux de source malagasy.

---

<sup>5</sup> La Loi de finances est un acte législatif qui prévoit et autorise, pour chaque année civile, le niveau des ressources et des charges de l'Etat.

<sup>6</sup> JEZE GASTON, cité par DUVERGER, Finances publiques, 11<sup>ème</sup> édition, PUF, Paris, p.29, 2007.

<sup>7</sup> Cours de Fiscalité, 2<sup>ème</sup> année Gestion, Université d'Antananarivo, 2010-2011.

<sup>8</sup> Article 01.01.02 du CGI 2016, p.11.

<sup>9</sup> Article 01.02.02 du CGI 2016, p.29

<sup>10</sup> Article 01.03.02 du CGI 2016, p.32.

<sup>11</sup> Article 01.04.02 du CGI 2016, p.38.

<sup>12</sup> Article 01.05.02 du CGI 2016, p.42.

L'IS, libératoire de l'IR et de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), concerne les personnes physiques ou morales et les entreprises individuelles exerçant une activité indépendante et dont le chiffre d'affaires annuel, revenu brut ou gain estimé hors taxe, est inférieur à Ar 20 000 000.

L'IRSA touche les revenus d'emploi, salariés publics ou privés, notamment les rémunérations fixes, les indemnités et avantages en nature, certains revenus des dirigeants d'entreprises ainsi que les pensions alimentaires et les rentes viagères.

L'IRCM s'applique sur certains revenus des capitaux mobiliers (produits des placements, revenus des dépôts, cautionnement et compte courant, etc.) des personnes morales passibles de l'IR, des sociétés de personnes et des sociétés en participation ainsi que des personnes physiques. L'IRCM s'applique également aux rémunérations des administrateurs d'une société.

Enfin, l'IPVI porte sur les revenus réalisés par des personnes physiques à l'occasion de la cession à titre onéreux des droits ou biens immobiliers.

### **1.1.2-Impôt indirect<sup>13</sup>**

L'impôt indirect est un impôt payé indirectement par une personne. Il porte sur les transactions en général et sur la consommation en particulier.

### **1.1.3-Base imposable**

La base imposable correspond à l'ensemble des revenus résultant d'une activité, d'un service d'une personne physique retenus par l'administration fiscale en vue de calculer l'impôt du contribuable sur laquelle sera appliqué le taux d'impôt dans le but d'obtenir l'impôt.

### **1.1.4-Assiette de l'impôt**

L'assiette de l'impôt désigne la somme retenue pour déterminer la base de calcul d'un impôt ou d'une taxe. Un barème ou un taux est ensuite appliqué à cette somme afin de déterminer le montant de l'impôt.

---

<sup>13</sup> Cours de Politique fiscale, 3<sup>ème</sup> année Gestion, Université d'Antananarivo, 2011-2012.

### **1.1.5-Taux de l'impôt**

Le taux de l'impôt est la proportionnalité déterminée par la loi exprimée en pourcentage. Il est appliqué à une assiette donnée pour la détermination de l'impôt à payer.

Le taux est fixé à l'avance par la loi fiscale. C'est donc le pourcentage qu'on applique à la matière pour obtenir l'impôt.

### **1.1.6-Fait générateur**

Le fait générateur de l'impôt est l'acte juridique ou l'événement qui fait naître une dette fiscale.

« Un acte juridique est un acte lié au déroulement d'une procédure contentieuse ou gracieuse, ou tendant à une exécution forcée, émanant des parties ou certains auxiliaires de justice (avocat, avoué, huissier de justice, greffier) : assignation, convocation d'un témoin et signification de conclusions »<sup>14</sup> En d'autre terme, un acte juridique est une manifestation intentionnelle de volonté dans le but de réaliser certains effets de droit.

### **1.1.7-Système déclaratif**

Le système déclaratif est un système de contrôle fiscal permettant aux contribuables de déclarer eux-mêmes les divers revenus qu'ils ont pu obtenir ou les gains qu'ils ont pu acquérir au cours d'une période donnée, engendrant ainsi les bases imposables. Par contre, ce système déclaratif ouvre la possibilité pour l'administration fiscale d'exercer son contrôle, d'accorder un redressement et de sanction dans le cas d'une insuffisance, inexactitude, omission, minoration ou fausseté relevée dans toute déclaration fiscale.

## **1.2-Obligations fiscales des contribuables**

D'après la loi, il existe plusieurs obligations fiscales que chaque entreprise doit s'en occuper. Avant d'entamer à ces diverses obligations, faisons un rappel sur le régime fiscal à Madagascar.

---

<sup>14</sup> LEXIQUE DES TERMES JURIDIQUES 2012, Edition DALLOZ, 19<sup>ème</sup> Edition.

### **1.2.1-Régime fiscal à Madagascar**

La détermination du régime d'imposition est en fonction du chiffre d'affaires hors taxe réalisé par une entreprise. Les types de régime d'imposition imposé par le système fiscal à Madagascar sont le régime du réel, le régime du réel simplifié et le régime de l'impôt synthétique.

Le régime du réel est appliqué aux personnes physiques ou morales réalisant un chiffre d'affaires hors taxe annuel et/ou revenus supérieur ou égal à 200.000.000 Ariary.<sup>15</sup>

Ce régime exige pour le contribuable une tenue d'une comptabilité régulière. De plus, le contribuable est amené à conserver ses documents comptables pendant dix (10) ans.

Le régime du réel simplifié s'applique aux personnes physiques ou morales réalisant un chiffre d'affaires hors taxe et/ou revenus compris entre 20.000.000 Ariary et 200.000.000 Ariary.<sup>16</sup> Ce régime prévoit la tenue de la comptabilité allégée suivant le Système Minimal de Trésorerie ou SMT. « Cette comptabilité de trésorerie repose sur l'établissement d'un état des encaissements et de décaissements dégageant le flux net de trésorerie »<sup>17</sup>. Le contribuable a pour obligation de présenter : l'excédent brut d'exploitation<sup>18</sup>, le relevé des charges d'exploitation et le tableau d'amortissement.

Le régime de l'impôt synthétique qui soumet les personnes physiques ou morales et entreprises individuelles exerçant une activité indépendante réalisant un chiffre d'affaires annuel, revenu brut ou gain estimé hors taxe inférieur à 20.000.000 Ariary.<sup>19</sup>

### **1.2.2-Les obligations fiscales des contribuables en matière de déclaration**

Les obligations fiscales des contribuables comprennent la déclaration, le paiement des impôts et taxes correspondant ainsi que le respect de délais de paiement ces impôts et taxes.

Les déclarations utiles par procédé informatique lors de l'accomplissement du dépôt des déclarations et/ou paiement de l'impôt se font par le biais du numéro d'identification fiscale ou NIF qui est attribué à chaque contribuable.

---

<sup>15</sup> Article 01.01.13 I du CGI 2016, p.18.

<sup>16</sup> Article 01.01.13 II du CGI 2016, p.18.

<sup>17</sup> Article 141-2 du Plan Comptable 2005, p.13.

<sup>18</sup> EBE= Autres produits opérationnels – charges opérationnels – dotations aux amortissements – reprise sur perte de valeur

<sup>19</sup> Article 01.02.02 du CGI 2016, p.29.



Le non-respect respect du délai de paiement ainsi que le défaut de dépôt entraine l'application des pénalités et amendes. Le défaut de dépôt est passible d'une pénalité de 100.000 Ariary<sup>20</sup> et l'intérêt de retard de paiement, de versement constitue 1% du montant à payer par mois de retard sans que la totalité des intérêts à payer soit inférieur à 2000 Ariary.<sup>21</sup>

L'obligation de déclaration relative à un impôt ou taxe rend le contribuable assujetti à cet impôt. Ensuite, cette obligation présente une périodicité s'étalant par mois, en semestre, par an en fonction de la nature de l'impôt et la date limite de son paiement après une durée ou un délai bien déterminé.

Pour l'IRSA, la périodicité de paiement est mensuelle ou semestrielle selon le régime du contribuable (respectivement du régime réel, réel simplifié et impôt synthétique), la date limite de paiement ou limite fixée est de 15 jours après expiration de cette période.

Pour la TVA, la périodicité est mensuelle et l'échéance fixé pour le paiement est de 15 jours après expiration de la période.

Pour l'IR, la périodicité est annuelle sachant qu'un exercice dure 12 mois et la date limite de paiement dépend de la clôture de l'exercice de l'entreprise qui peut se présenter ci-après : pour la clôture au 31 décembre de l'année N, la date limite de paiement est de quatre (04) mois et demi soit le 15 mai à l'année N+1. Pour la clôture au 30 juin de l'année N, la date limite de paiement est de quatre (04) mois et demi, d'où la date est de 15 novembre de l'année N+1. Si la date de clôture est différente à celles citer ci-dessus, la date de paiement est de quatre (04) mois<sup>22</sup>.

Concernant l'acompte provisionnel qui est une avance effectuée par le contribuable sur l'impôt de l'année en cours. Il est versé périodiquement en cours de l'année. La période de paiement de l'acompte provisionnel est en fonction du régime d'imposition.

Pour l'IRCM, la périodicité est annuelle avec la durée d'un exercice de 12 mois et la durée de paiement est en fonction de la clôture de l'exercice de l'entreprise qui est déjà présentée ci-dessus sous la référence de l'Article 01.01.17 alinéa 1, 2, 3 du Code Général des Impôts 2016 de Madagascar.

---

<sup>20</sup> Article 20.01.52 du CGI 2016, p.178.

<sup>21</sup> Article 20.01.53 du CGI 2016, p.178.

<sup>22</sup> Article 01.01.17 alinéa 1,2,3 du CGI 2016, p.22.

Pour l'IS, la périodicité est annuelle (année civile) et la date d'échéance de paiement est de trois (03) mois au plus tard le 31 mars de l'année qui suit.

En résumé, on peut dire que les contribuables sont amenés à déclarer et payer les impôts comme suit : le régime de l'IS qui se présente par le paiement de l'IRSA tous les six (06) mois et l'IS par an avec un acompte d'IS tous les six (06) mois ; le régime du réel simplifié composé de l'IRSA à payer tous les six (06) mois, l'IRCM et l'IR par an avec un acompte d'IR tous les six (06) mois ; et enfin, le régime du réel composé de l'IRSA qui est mensuel, l'IRCM et l'IR tous les ans avec un acompte d'IR tous les deux (02) mois.

De plus, toutes les personnes physiques ou morales contribuables sont soumis des déclarations annuelles qui ne montrent aucun paiement d'impôt et qui se présentent avant le 1<sup>er</sup> mai, c'est le droit de communication. Il s'agit de la communication à l'administration fiscale des renseignements concernant des tiers durant l'année précédente.

### **1.2.3-Les procédures de contrôle fiscal malagasy**

Le système fiscal malagasy est un système déclaratif.

Ainsi, sur la base des déclarations fiscales effectuées par les contribuables et conformément aux pouvoirs qui lui sont conférés par la loi, l'Administration fiscale vérifie la situation fiscale du contribuable.

Lorsqu'elle procède à la vérification de la situation fiscale d'un contribuable soumis, au plan fiscal, à des obligations comptables, l'Administration doit pouvoir obtenir des renseignements ou accéder à l'ensemble des documents détenus par le contribuable ou par un tiers.

Deux (02) types de vérification peuvent avoir lieu : le contrôle sur pièces et la vérification sur place<sup>23</sup>. La vérification sur place est un examen matériel et l'examen des cohérences des déclarations effectuées par les contribuables au bureau du gestionnaire. Le gestionnaire vérifie seulement les documents déposés par le contribuable et ne peut demander des pièces comptables. Par contre, la vérification sur place consiste à s'assurer la régularité et du caractère probant des écritures comptables, en les confrontant à des éléments extérieurs. Elle a lieu en principe chez le contribuable ou au siège de l'entreprise où le vérificateur a le droit de demander tout document indispensable à la vérification.

---

<sup>23</sup> Article 20.03.23 à 20.06.27 du CGI 2016, p.217, 218.

### 1.2.4-Les pénalités et amendes<sup>24</sup>

Les infractions aux différentes dispositions mentionnées dans le CGI entraînent des sanctions par des amendes et/ou pénalités.

Amende pour défaut de dépôt : cette amende sanctionne le contribuable pour le non-dépôt ou le retard de dépôt dans le délai légal de toute déclaration ou de l'un quelconque des documents dont le dépôt est obligatoire et prévu par la CGI. Le contribuable est susceptible d'un paiement de 100.000 Ariary d'amendes pour chaque déclaration.

L'intérêt de retard est un intérêt du Trésor sur le retard dans le paiement de tout acte ou écrit par rapport au délai légal de paiement. Cet intérêt est de 1% par mois de retard, tout mois commencé est considéré en entier et le montant minimum est de 2.000 Ariary.

L'amende fiscale pour insuffisance, inexactitude, omission ou minoration est 40% des droits exigibles c'est -à-dire du montant insuffisant en cas de l'une de ces infractions.

L'amende fiscale est de 80% du complément des droits exigibles en cas de manœuvre frauduleuse et est 150% de la base des éléments en possession de l'administration en cas d'opposition au contrôle fiscal.

Le non-respect des obligations en matière d'IRSA constitue des infractions. Il est à rappeler que l'employeur ou l'organisme payeur est soumis à deux obligations essentielles. La première obligation est que l'impôt est retenu à la source par l'employeur ou l'organisme payeur lors de chaque paiement<sup>25</sup>. L'omission de verser tout ou partie de ces retenus auprès de la contribution est passible d'une amende de 40% du montant omis en plus des sommes que l'employeur a omis de verser. La deuxième obligation concerne le versement des montants ainsi retenus auprès de l'agent chargé de recouvrement. Le non-respect de cette obligation de versement par l'employeur ou l'organisme payeur est amené à payer une amende de 80% du montant des sommes non versées, en plus du paiement des sommes non versées<sup>26</sup>.

En matière de TVA, l'infraction est passible d'une amende de 80% basée en fonction du type d'infraction<sup>27</sup>.

<sup>24</sup> Article 20.01.52 à 20.01.53 du CGI 2016.

<sup>25</sup> Article 01.03.10 du CGI 2016, p.35.

<sup>26</sup> Article 20.01.54.1 du CGI 2016, p.179.

<sup>27</sup> Article 20.01.54.2 du CGI 2016, p.179.

### 1.2.5-Les risques fiscaux

Les origines des risques fiscaux sont nombreuses. Si l'on ne considère pas le risque lié à la violation de la loi fiscale, les risques peuvent être courantes ou non ; ils peuvent être d'origine interne ou externe. Les risques fiscaux peuvent être analysés et regroupés en sept (07) domaines, dont l'ensemble combiné constitue le portefeuille de risque fiscal de l'entreprise<sup>28</sup> :

Les risques de transactions : chaque transaction rencontre l'impôt. Plus la transaction est complexe, non courante ou non routinière, plus elle peut générer des incertitudes fiscales et, par conséquent, des risques fiscaux.<sup>29</sup>

L'entreprise s'expose davantage aux risques de transaction dans certaines circonstances telles que : la non implication, en temps opportun, de compétences fiscales dans la transaction, l'absence d'un cadre de politique générale qui départage ce qui est acceptable de ce qui ne l'est pas, la méconnaissance des pratiques administratives, et l'absence de perception des risques associés à la transaction et à sa documentation légale.

Ces transactions sont risquées car les procédures mises en place par l'entreprise concernent généralement les opérations courantes (achat, vente, dépôt de déclaration, etc.)<sup>30</sup>. L'entreprise doit savoir que certaines opérations sont généralement suivies d'une vérification fiscale approfondie et doit par conséquent apprécier l'opportunité de les envisager.

Les risques de situation : le risque fiscal dépend de son impact et de sa probabilité de survenance. La probabilité de survenance dépend de l'action ou de la réaction de l'administration fiscale face à une situation. Ainsi, cette probabilité est plus élevée lorsque l'entreprise se trouve dans certaines situations génératrices en elles-mêmes d'un fort attrait du contrôle fiscal telles que : entreprise évoluant dans un secteur mal réputé ou entreprise ayant une mauvaise réputation, entreprise importante, entreprise générant un crédit chronique de TVA ou d'IR notamment lors des premières demandes de restitution, entreprise agitée socialement, accroissement de patrimoine des associés et/ou dirigeants sans cohérence avec les revenus déclarés, mésentente grave entre les associés générant de nombreux litiges, entreprise

<sup>28</sup> R.Yaich, L'impôt sur les sociétés 2007 : maîtrise des risques fiscaux, Les Editions Raouf Yaich, 2007, p.16.

<sup>29</sup> R.Yaich, L'impôt sur les sociétés 2007 : maîtrise des risques fiscaux, Les Editions Raouf Yaich, 2007, p.17.

<sup>30</sup> K. AYADI LOUKIL, « *La gestion du risque fiscal dans les PME : Elaboration d'un manuel de gestion du risque fiscal* », Mémoire pour l'obtention du Diplôme d'Expert-Comptable, FACULTÉ DES SCIENCES ÉCONOMIQUES DE GESTION DE SFAX, 2007-2008, p.23.

faisant l'objet de dénonciations (le plus souvent anonymes), entreprise déposant des déclarations qui révèlent des incohérences lors des contrôles sommaires<sup>31</sup>.

Les risques opérationnels : Le risque fiscal opérationnel concerne les risques sous-jacents à l'application des lois et règlements fiscaux régissant les opérations quotidiennes de l'entreprise. Ces opérations auront différents niveaux de risque fiscal, dont la gravité varie selon que la fonction fiscale est proche ou non du déroulement de ces opérations.

Les risques opérationnels impliquent tous les services et toutes les personnes concernées par la fiscalité et non pas uniquement la fonction fiscale de l'entreprise (approvisionnement, transit, comptabilité des stocks, personnel, trésorerie et finances, commercial, facturation, livraison, transport, investissement, comptabilité, etc.).

Le risque associé au formulaire relatif à ces opérations courantes est un des exemples de risque dont les conséquences sont très importantes<sup>32</sup>.

Les risques de compliance : C'est le risque associé au degré de respect des lois et règlements en vigueur. En effet, chaque entorse à la législation fiscale est source de risque fiscal. Ce risque est ensuite fonction : de la qualité des procédures de gestion et de synthèse des données comptables et fiscales et de leur révision (audit interne et audit externe), de la fiabilité du système d'information, de la compétence fiscale des personnes intervenantes, et des procédures de veille fiscale (mise au courant des nouvelles législations, des réglementations, de la doctrine et des pratiques administratives fiscales)<sup>33</sup>.

Les risques comptables : La comptabilité est un instrument de synthèse et de calcul de l'assiette fiscale. Elle constitue la principale base du contrôle fiscal et, par conséquent, de découverte de défaillances fiscales. La comptabilité incarne aussi les options de la direction qui ont une conséquence fiscale (théorie de l'affectation, dégrèvement physique, choix des méthodes comptables, etc.). La comptabilité apparaît donc à la fois comme étant la première source de menace fiscale mais aussi l'outil de formalisation des options jugées offrir une opportunité pour l'entreprise<sup>34</sup>.

---

<sup>31</sup> K. AYADI LOUKIL, « *La gestion du risque fiscal dans les PME : Elaboration d'un manuel de gestion du risque fiscal* », Mémoire pour l'obtention du Diplôme d'Expert-Comptable, FACULTÉ DES SCIENCES ÉCONOMIQUES DE GESTION DE SFAX, 2007-2008, p.23.

<sup>32</sup> K. AYADI LOUKIL, « *La gestion du risque fiscal dans les PME : Elaboration d'un manuel de gestion du risque fiscal* », Mémoire pour l'obtention du Diplôme d'Expert-Comptable, FACULTÉ DES SCIENCES ÉCONOMIQUES DE GESTION DE SFAX, 2007-2008, p.23.

<sup>33</sup> R. YAICH, « *L'impôt sur les sociétés 2007 : maîtrise des risques fiscaux* », Les Editions RAOUF YAICH, 2007, p.19.

<sup>34</sup> R. YAICH, « *L'impôt sur les sociétés 2007 : maîtrise des risques fiscaux* », Les Editions RAOUF YAICH, 2007, p.19.

Les risques de management : Peu d'entreprises documentent et formalisent leur gestion du risque fiscal. Dans ce cas, le principal risque réside dans le fait que la gestion du risque fiscal se trouve dans les têtes des personnes qui en sont chargées<sup>35</sup>. L'absence de formalisation et de communication de la politique de gestion du risque fiscal peut exposer l'entreprise à des difficultés, si les personnes qui l'appliquaient quittent l'entité sans préparer la relève<sup>36</sup>.

Les risques de réputation : « Une réputation irréprochable est pour une entreprise l'un des biens les plus précieux qui soient »<sup>37</sup>. Dans le domaine fiscal, une bonne réputation est le fruit du respect par l'entreprise des réglementations fiscales applicables. Elle constitue pour l'entreprise un signe sécurisant garantissant des préjugés favorables de la part de l'administration fiscale<sup>38</sup>. Nos attitudes sont toujours déterminées par la réputation de la personne ou de l'entreprise ou de l'organisation avec laquelle nous traitons. Il en est de même de l'administration fiscale, des fournisseurs, des clients et de toutes les parties qui traitent avec l'entreprise<sup>39</sup>.

## Section 2 - Généralité sur l'audit

A l'origine, l'auditeur était, dans le domaine médiéval, envoyé par le suzerain auprès de ses vassaux enquêter sur des cas de problèmes financiers. L'auditeur « écoutait » (audition ou auditus en latin) les explications fournies et les rapporte à son maître<sup>40</sup>.

Audit vient du mot latin « audire » qui signifie « écouter » ; le verbe anglais « to audit » est traduit par « vérifier, surveiller, inspecter ».<sup>41</sup> L'audit est un métier en pleine expansion liée à la nécessité de fiabiliser les paramètres financiers et les informations à la disposition de ceux qui ont la charge de définir les orientations de l'entreprise et de la gérer quotidiennement.

**L'audit est un examen professionnel** : l'audit est un processus d'examen critique dont le caractère professionnel se manifeste par la compétence du professionnel découlant d'une formation et d'une expérience pertinente et l'utilisation d'une méthodologie de techniques et d'outils pour conduire l'examen.

<sup>35</sup> R. YAICH, « *L'impôt sur les sociétés 2007 : maîtrise des risques fiscaux* », Les Editions RAOUF YAICH, 2007, p.19.

<sup>36</sup> K. AYADI LOUKIL, « *La gestion du risque fiscal dans les PME : Elaboration d'un manuel de gestion du risque fiscal* », Mémoire pour l'obtention du Diplôme d'Expert-Comptable, FACULTÉ DES SCIENCES ÉCONOMIQUES ET DE GESTION DE SFAX, 2007-2008, p.25.

<sup>37</sup> H. SCHAUD, « *Une réputation irréprochable est un bien inestimable* », TRENDS ET SOLUTIONS SPÉCIAL, Février 2004, p.15.

<sup>38</sup> H. SCHAUD, « *Une réputation irréprochable est un bien inestimable* », TRENDS ET SOLUTIONS SPÉCIAL, Février 2004, p.25.

<sup>39</sup> H. SCHAUD, « *Une réputation irréprochable est un bien inestimable* », Trends et solutions spécial, Fév. 2004, p.20.

<sup>40</sup> Cours d'Audit général, 4<sup>ème</sup> année, Université d'Antananarivo, 2012-2013.

<sup>41</sup> ESGIS, Audit comptable et financier, support de cours Master, Mr WHANNOU SERGE, page 2.

**L'audit porte sur des informations** : la notion d'informations est conçue de façon extensive. L'audit porte sur des informations analytiques et synthétiques, des informations historiques ou prévisionnelles, des informations internes ou externes à l'entité émettrice, des informations quantitatives, qualitatives ou techniques.

**L'expression d'une opinion responsable et indispensable** : l'opinion formulée par l'auditeur est une opinion responsable car elle l'engage de façon personnelle. Elle peut être complétée par la formulation des recommandations.

**La référence à des critères qualités** : l'expression d'une opinion implique toujours la référence à des qualités comme la régularité, la sincérité, l'efficacité, l'économie, et l'efficience.

La régularité est la conformité à des règles, procédures et principes qui peuvent être internes ou externes à l'entité émettrice d'informations (**on parle d'audit de conformité**).

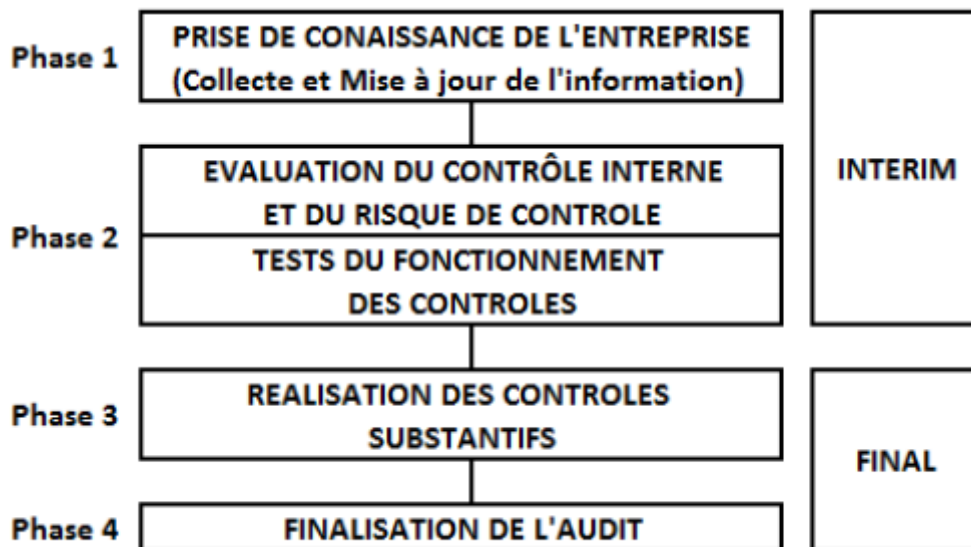
La sincérité (ou fidélité) avec laquelle les faits sont traduits dans l'information. C'est l'objectivité et la bonne foi dans l'application des règles et procédures.

L'efficacité est un ensemble de critères qui sont eux-mêmes susceptibles de se combiner avec les critères de régularité et de sincérité. Il s'agit de l'économie dans l'acquisition des ressources humaines et matérielles mises en œuvre dans un projet. D'efficacité mesure dans laquelle les buts visés ou les effets recherchés ont été atteints. L'efficience est le rapport des biens ou services produits d'une part et les ressources utilisées pour les produire d'une part.

L'accroissement de l'utilité de l'information : l'opinion de l'auditeur renforce la crédibilité des états financiers, en fournissant une assurance élevée, mais non absolue.

## **2.1- Démarche d'audit fiscal**

Afin de mener à bien le travail d'audit, des étapes à suivre sont nécessaires que nous allons présenter sous forme de figure.

**Figure n°4** : Approche d'audit

Source : Cours Audit approfondi, Master 2.

Quelque que soit l'étendue de la mission, l'audit commence par la prise de connaissance (phase1) au cours de laquelle l'auditeur collecte un volume important d'informations sur l'entreprise.

Cette phase permet de constituer ou de mettre à jour son dossier permanent et en même temps d'identifier les risques inhérents de la mission. Ce qui permet ensuite de déboucher sur la phase 2 : l'évaluation du contrôle interne.

L'évaluation du contrôle interne et la définition de la stratégie d'audit est la phase clé de la démarche. Au cours de cette phase, l'auditeur apprécie tout le dispositif du contrôle interne dans le but d'évaluer le risque de contrôle et de déterminer le niveau adéquat de contrôles de validation à exécuter.

La phase 3 est l'exécution des contrôles substantifs comprenant conformément à la stratégie définie dans la phase précédente : des tests de vérification du fonctionnement des contrôles, des tests de validation des comptes, des procédés de revue analytique.



## 2.2- Audit fiscal

L'audit financier est sans conteste, l'aspect de l'audit le plus connu et le plus ancien. L'activité de l'audit s'est ensuite étendue à tous les aspects du fonctionnement de l'entreprise comme l'audit social, audit juridique, audit industriel, audit organisationnel, audit informatique.

L'audit fiscal est parmi ce prolongement de l'audit comptable et financier qui donne une assurance raisonnable sur la maîtrise des éléments qui entrent dans la déclaration des impôts.

Ci-après quelques définitions qui permettent de mieux de comprendre et d'expliquer la notion d'audit fiscal. « L'audit fiscal est un moyen de se prononcer sur l'ensemble des structures fiscales d'une entité et leur fonctionnement : c'est la fiscalité sous toutes ses formes qui est l'objet de l'audit »<sup>42</sup>. L'autre définition est que « c'est un examen critique de la situation fiscale d'une personne physique ou personne morale en vue de formuler une appréciation. En clair, il s'agit d'établir un diagnostic »<sup>43</sup>

En d'autres termes, l'audit fiscal a donc pour objet d'examiner la situation fiscale d'une entreprise.

## Section 3 – Notion de performance

Le concept de performance n'est pas simple à cerner. Il existe néanmoins un consensus relatif aux conditions requises pour qualifier une organisation de performante.

On parle souvent de performance en matière d'organisation. On dit qu'elle est performante lorsqu'elle est efficace et efficiente. Elle est **efficace** lorsqu'elle atteint les objectifs poursuivis et elle est **efficiente** lorsqu'elle maximise les quantités (ou les valeurs) obtenues à partir d'une quantité de moyens donnée.

Maîtriser la performance d'une organisation suppose la mise en œuvre d'un ensemble de dispositifs afin que les objectifs stratégiques (efficacité) soient atteints et que les moyens dégagés maximisent la valeur obtenue et perçue par les clients et les actionnaires (efficience)<sup>44</sup>.

Avant de définir la notion de performance fiscale, il convient de s'interroger sur la notion même de performance en général, pour identifier ensuite sa mesure adéquate.

<sup>42</sup> AHT, « Audit financier », Edition CLET, Paris, 1983, p.23.

<sup>43</sup> P. BOUGON, « Audit et Gestion Fiscale », Tome I, Edition CLET, 1986, p.17.

<sup>44</sup> Cours « Contrôle de Gestion », Master 2, Université d'Antananarivo, 2015-2016.

Etymologiquement, le mot vient du verbe anglais « *to perform* », lui-même issu du vieux français, *performer* qui signifie accomplir. Le terme *performance* peut donc se définir comme étant le bilan d'une action. Trois sens sont généralement retenus : une action, un résultat d'une action et un record ou un résultat exceptionnel (Bescos, 1999, p.15).

Cependant, selon Bescos (1999, p.15), « il ne s'agit pas seulement d'atteindre des objectifs, encore faut-il que ces objectifs soient bien choisis et que la stratégie retenue soit pertinente ».

« La performance est une notion polarisée sur le résultat annoncé, mais elle véhicule en plus un jugement de valeur sur le résultat obtenu (positif ou négatif) et la démarche qui a permis de l'atteindre (Severin, 2007, p.60). La performance est multidimensionnelle et une revue de la littérature permet de recenser plusieurs dimensions : la performance stratégique, la performance concurrentielle, la performance organisationnelle, la performance économique et financière, la performance commerciale, la performance sociale et naturellement la performance fiscale.

La performance fiscale peut être considérée comme étant le résultat de la gestion à la baisse du revenu imposable à court terme grâce à l'utilisation de différentes pratiques de la gestion fiscale. La performance fiscale peut être considérée comme la réalisation et l'optimisation des opérations.

Ce second chapitre nous a permis d'étaler les cadres théoriques venant des auteurs, des cours théoriques, des ouvrages et parmi ces théories sont aussi acquis lors de notre descente dans le cabinet, auprès des entreprises étudiées et des administrations fiscales. Ils sont nécessaires pour bien conduire et approfondir notre recherche, de mieux comprendre les résultats obtenus.

Entamons maintenant le troisième et dernier chapitre de cette première partie qui est « la méthodologie de recherche.

### **Chapitre III– Méthodologie de recherche**

Dans les deux rubriques antérieures sont étalés le choix de la zone d'étude et du cadre théorique de l'étude ; ce troisième chapitre s'intitulant « méthodologie de recherche » permet de déterminer les différentes démarches et les méthodes de collecte et de traitement des données pour mettre à terme la recherche.

D'une façon plus détaillée, la méthodologie permet d'établir les procédés dont nous avons utilisé pour répondre à la problématique, certifier ou infirmer les hypothèses ainsi que le traitement des résultats obtenus des entretiens et des observations participatives.

La méthodologie de recherche revêt un aspect important pour notre étude car elle servira de guide dans la phase pratique. Elle nous permettra de se procurer des informations utiles et pertinentes sur le terrain de façon efficace et efficiente en vue d'atteindre les objectifs visés.

De ce fait, nous allons présenter les différentes étapes ainsi que les outils et techniques divers à utiliser pour pouvoir enquêter des informations sur le thème faisant l'objet de notre étude.

### **Section 1- Méthodes de collectes de données**

Nous allons voir dans cette sous sections deux rubriques permettant d'obtenir les données théoriques et les résultats. Les méthodes de collecte sont des progressions de procédés qui visent à assurer la pertinence des données, théoriques ou empiriques recueillies.

#### **1.1-Recherche bibliographique et webographie**

Cette typologie de recherche est utilisée afin de mieux cerner le thème en question à travers des visions, des affirmations et des théories d'auteurs.

Elle demeure incontournable dans le travail de recherche parce qu'on voit constamment dans chaque ouvrage sorti, une rubrique afférée aux ouvrages appartenant à des auteurs. En ce sens, « elle permet de connaître et de comprendre d'abord les travaux déjà accomplis par d'autres pour pouvoir formuler, affirmer ou confirmer une opinion <sup>45</sup> ». On doit préciser les informations relatives aux ouvrages employés pour assurer également la qualité scientifique des données que les documents renferment.

La consultation des sites web est de plus en plus fréquente et judicieuse pour les travaux sous prétexte que l'internet regorge plusieurs documents publiés avec plusieurs thèmes en ligne pour faciliter la récolte de ceux qui ont besoin d'ouvrages ou de l'auteur en question.

---

<sup>45</sup> Cours « Méthodologie » 4<sup>ème</sup> année Gestion, Université d'Antananarivo, 2012-2013.

## 1.2-La méthode qualitative

A propos des collectes de données pour la réalisation de ce présent livre, nous avons choisi l'approche qualitative durant les entretiens. Ce choix est fait vu que notre sujet de recherche demande des explications détaillées recueillies presque par des questions ouvertes.

La méthode qualitative est adoptée pour le fait que nous faisons les études des entreprises par le biais du cabinet comptable à partir des informations secondaires telles que la révision des cours, la lecture des ouvrages, des observations directes et petit entretien.

Des discussions avec les membres du cabinet nous ont aussi permis d'obtenir des informations pertinentes pour l'analyse non chiffrée.

« **L'hexamètre de Quintilien** » nous permet de mieux comprendre le déroulement de l'entretien en utilisant « **la méthode QQQOCP** » (Qui, Quoi, Quand, Où, Comment, Pourquoi). Il permet d'établir les circonstances suivantes : les personnes, le fait, les moyens utilisés, le moment et le lieu, les raisons.

Nous avons pu s'entretenir avec l'expert-comptable du cabinet qui a essayé de donner des avis et des informations relatifs à notre sujet de recherche durant notre descente sur terrain.

On a employé un guide d'entretien composé de plusieurs questions ouvertes et quelques questions fermées. L'élaboration du guide d'entretien a commencé par définir l'objectif de la collecte de données. Puis, nous avons déterminés toutes les variables et sous-variables présumées de l'étude en terminant par la formulation des questions.

## Section 2- Méthode de traitement des données recueillies

Cette partie relate les méthodes et techniques des données obtenues dans le but de déterminer l'importance de l'audit dans la performance fiscale d'une entreprise.

Deux méthodes sont utilisées pour le traitement de données qui sont, dans un premier temps, la démarche hypothético-déductive puis l'analyse des forces et faiblesses, un outil utilisé plus souvent en gestion.

## **2.1- Démarche hypothético-déductive**

C'est une méthode scientifique qui consiste à « élaborer des hypothèses en fonction d'une théorie et à examiner si les faits sont vraiment conformes à ces hypothèses et pour la même occasion, vérifier la théorie ou imposer son remaniement »<sup>46</sup>.

## **2.2- Mode de traitement des données**

Notre entrée en stage auprès du cabinet nous ont permis d'appréhender sur des différentes modes de déclarations fiscales existantes grâce aux différentes entreprises clientes du cabinet comptables ainsi que les forces et faiblesses qui peut se présenter soit au niveau des clients, soit au niveau du cabinet, soit au niveau des administrations fiscales.

Ces diverses données nous ont accès sur l'analyse permettant de ressortir des discussions ainsi que des solutions et recommandations pour aboutir à la performance fiscale de l'entreprise.

## **2.3- Limite de l'étude**

Chaque étude comporte ses propres limites et contraintes. La réalisation d'une recherche n'échappe pas à des difficultés et la nôtre ne fuit pas à cette perspective.

Notre étude a pour but de justifier en quoi la performance fiscale peut être améliorée grâce à l'audit fiscal.

Nous avons rencontré quelques difficultés lors des recherches documentaires vu que les ouvrages liés à notre thème sont rares.

Relativement aux collectes de données au niveau du cabinet et auprès des entreprises à étudier, la contrainte temporelle ne nous a pas permis de voir en pratique certaines déclarations fiscales comme le droit de communication.

Concernant notre domaine d'étude, il est à rappeler qu'il s'agit de deux entreprises gérées par le SRE et le CF. De ce fait, on n'a pas pu voir en pratique les aspects fiscaux au niveau de la DGE. Donc, notre discussion ainsi que pour les recommandations se limitent sur ces deux (02) administrations fiscales et les types d'entreprises qui leur sont gérées.

---

<sup>46</sup> Cours « Méthodologie » 4<sup>ème</sup> année Gestion, Université d'Antananarivo, 2012-2013.

Cette partie sur le cadre général de l'étude nous a permis de définir le cadre général de l'étude par la présentation de la zone d'étude ainsi que les différentes façades théoriques relatives avec notre thème et aussi pour la méthodologie de recherche et de traitement de données. Notre terrain d'étude est marqué par le cabinet comptable qui est l'intermédiaire entre les entreprises à étudier et les administrations fiscales. On a pu aussi étaler les aspects théoriques des trois (03) mots clés de notre recherche qui sont la fiscalité, l'audit et la performance. La méthodologie nous a éclairci sur la façon dont nous allons traiter les données obtenues.

Maintenant, nous allons entamer la deuxième partie de notre étude qui est consacrée sur le résultat ou plus précisément sur les différentes pratiques optées sur chaque entreprise étudiée.

## **PARTIE II : RESULTAT DES PRATIQUES D'AUDIT FISCAL**

Les étapes précédentes nous ont permis d'apercevoir les matériels utilisés lors de la réalisation de cet ouvrage comme le cabinet comptable, les entreprises étudiées, les cadre théoriques se référant à notre sujet de recherche. Et aussi, on a pu présenter les caractéristiques de la méthodologie de collectes et de traitement des données dans la même partie. Ces éléments étalés sont établis dans un seul objectif d'avoir des résultats montrés dans cette deuxième partie.

Cette partie qui est l'étape intermédiaire de notre ouvrage consiste à étaler les résultats obtenus des analyses des données collectées afin de vérifier les hypothèses posées dès le début du présent livre. Pour se faire, des commentaires d'analyse des forces et faiblesses seront nécessaires concernant les résultats collectés. Autrement dit, cette étape de notre travail consiste à donner des explications, des interprétations et des analyses des résultats obtenus afin de dégager des déductions pouvant exister. Cette deuxième partie de notre étude prendra donc en considération des observations négatives, des avis personnels sans oublier les hypothèses formulées à l'avance.

### **Chapitre I – Procédé de déclaration fiscale par les deux entreprises**

Ce chapitre décrira les procédures des opérations de déclaration fiscale des deux entreprises A et B que nous avons relevé lors de notre stage auprès du cabinet ainsi que lors des descentes dans les centres fiscaux.

#### **Section 1. Description des différentes modes de déclaration de la société A**

La société A a engagé un responsable administratif et financier. C'est le cabinet qui est responsable de la gestion de la fiscalité.

##### **1.1-Déclaration d'IRSA**

Les étapes de déclarations de l'IRSA de la société A se présente ci-après. Le responsable administratif de la société envoie au cabinet l'état nominatif des salaires du dernier mois des salariés, le bordereau de déclaration, l'ordre de virement, l'avis de débit, la fiche de ventilation et dès fois l'acompte IR. Avant d'entamer la déclaration, le cabinet procède à la vérification du mode de calcul qui a été déjà effectué par le responsable administratif et financier.

Deux (02) cas peuvent se présenter lors de la déclaration d’IRSA, soit la déclaration auprès du bureau du centre fiscal, soit la télé déclaration <sup>47</sup> sur SIGTAS <sup>48</sup> sur le site <https://entreprises.impots.mg>. Pour le cas de la société A, elle n’a pas à se déplacer pour s’acquitter de leur obligation fiscale de déclaration puisqu’elle utilise la télé déclaration pour ses obligations fiscales.

Les salariés de la société A qui comptent environ une dizaine perçoivent à la fois des rémunérations fixes et des rémunérations variables qui sont des indemnités. Pour l’IRSA, la base imposable est déterminée par la différence entre REVENU BRUT et les DEDUCTIONS. Le revenu brut est composé des rémunérations en numéraires : les salaires et les indemnités. Il n’y a pas d’avantages en nature ce qui diminue la difficulté dans le calcul de l’IRSA.

Concernant les déductions, il y a les cotisations retraite/pension à la CNaPS : 1% du revenu brut et les cotisations à des organismes sanitaires : 1% du revenu brut. Ces déductions sont à la charge des salariés. Il existe aussi une réduction d’impôt pour les personnes à charge sous condition qui est de 2000 Ariary pour chaque personne à charge<sup>49</sup>.

Il est à rappeler que le paiement de l’IRSA est mensuel soit semestriel. Pour la société A, son versement est mensuel par le biais « **du bordereau de versement d’IRSA** » sur SIGTAS<sup>50</sup> et qui se manifeste tous les quinze (15) premiers jours du mois qui suit au cours duquel la retenue a été opéré. La base imposable mentionnée précédemment est à arrondie à la centaine d’Ariary inférieur.

A propos du mode de calcul, l’IRSA se calcule selon deux (02) barèmes : 0% jusqu’ à 250.000 Ariary et 20% au-delà de la tranche supérieure à 250.000 Ariary.

Nous allons présenter le mode de calcul d’IRSA de la société A du mois d’Octobre 2016 comme illustration.

---

<sup>47</sup> La télé déclaration veut dire que la déclaration fiscale est effectuée sur internet à travers le système SIGTAS.

<sup>48</sup> Système Intégré de Gestion des Taxes, <https://www.entreprises.impots.mg>, Octobre 2016.

<sup>49</sup> Article 01.03.19 du CGI 2016, p.36.

<sup>50</sup> Cf. Annexe n°2.



**Tableau n° 1 : Tableau récapitulatif du mode de calcul de la base imposable. (En Ariary)**

N° matricule	Nom & Prénoms	Salaire de base (a)	Indemnités (b)	<b>Total Revenu brut = a + b</b>	<b>Cotisations à déduire</b>		<b>Base imposable<sup>51</sup></b>
					CNaPS 1%	OSTIE 1%	
<b>5</b>	<b>RASOLO</b>	346 500	251 625	598 125	5 981,25	5 981,25	586 100
<b>7</b>	<b>RAKOTO</b>	316 370	248 565	564 935	5 649,35	5 649,35	553 600
<b>8</b>	<b>RANAIVO</b>	346 500	258 625	605 125	6 051,25	6 051,25	593 000
<b>10</b>	<b>MART</b>	331 435	253 295	584 730	5 847,30	5 847,30	573 000
<b>11</b>	<b>SINO</b>	651 854	36 000	687 854	6 878,54	6 878,54	674 000
<b>19</b>	<b>ANDRIA</b>	1 155 000	0	1 155 000	11 520,24	11 520,24	1 131 900
<b>21</b>	<b>RASA</b>	346 500	260 625	607 125	6 071,25	6 071,25	594 900
<b>22</b>	<b>TSITA</b>	346 500	251 625	598 125	5 981,25	5 981,25	586 100
<b>25</b>	<b>RATSIMA</b>	346 500	240 105	586 605	5 866,05	5 866,05	574 800

Source : Cabinet NPR Diqua, Octobre 2016.

<sup>51</sup> Base imposable = Total brut – CNaPS 1% - OSTIE 1%

Pour la société A, le total de revenu brut est égal à la somme des salaires de base et des indemnités perçues par les salariés. Puis, les cotisations à déduire se base sur ce revenu brut. Pour les cotisations à la CNaPS pour la retraite/pension, la déduction est de 1% du revenu brut. Concernant les cotisations auprès d l'OSTIE, organisme sanitaire, la retenue est aussi de 1% du total revenu brut. La base imposable et obtenue par la différence entre le total revenu brut et les cotisations à déduire qui sont la CNaPS et l'OSTIE.

Après la déclaration sur SIGTAS, le comptable principal du cabinet envoie l'ordre de virement, fiche de ventilation et l'avis de débit sur le mail [Compta.sre1@impots.mg](mailto:Compta.sre1@impots.mg).

**Tableau n° 2 :** Tableau récapitulatif du mode de calcul de l'IRSA de la société A. (En Ariary)

Nom & Prénoms	Base imposable	IRSA			Total retenu	Net à payer
		Impôt brut <sup>52</sup>	Déduction par enfant <sup>53</sup>	IRSA Net		
<b>RASOLO</b>	586 100	67 220		67 220	79 182,50	518 942,50
<b>RAKOTO</b>	553 600	60 720		60 720	72 018,70	492 916,30
<b>RANAIVO</b>	593 000	68 600		68 600	80 702,50	524 422,50
<b>MART</b>	573 000	64 600		64 600	76 294,60	508 435,40
<b>SINO</b>	674 000	84 800	4 000,00	80 800	94 557,08	593 296,92
<b>ANDRIA</b>	1 131 900	176 380		176 380	199 450,24	955 549,76

<sup>52</sup> Si Base imposable ≤ 250.000Ar, IRSA brut = 2000Ar ;

Si base imposable > 250.000Ar, IRSA brut = (Base imposable - 250.000) \* 20%

<sup>53</sup> Article 01.03.19 du CGI 2016, p.36.

**Tableau n° 2 :** Tableau récapitulatif du mode de calcul de l'IRSA de la société A. (En Ariary) (Suite)

<b>RASA</b>	594 900	68 980		68 980	81 122,50	526 002,50
<b>TSITA</b>	586 100	67 220		67 220	79 182,50	518 942,50
<b>RATSIMA</b>	574 800	64 960		64 960	76 692,10	509 912,90

Source : Cabinet NPR Diqua, Octobre 2016.

L'IRSA brut est ensuite calculé sur la base imposable. Deux (02) cas peuvent se présenter. Si la base imposable est inférieure ou égale à 250.000 Ariary, l'IRSA brut est égal à 2000 Ariary. Si la base imposable est supérieure à 250.000 Ariary, l'impôt brut est égal à la différence entre la base imposable et 250.000 Ariary.

A propos de la déduction par enfant de 2.000 Ariary, elle est régie par l'Article 01.03.19 du CGI 2016 sur les conditions des déductions par enfant.

### 1.2-Déclaration de la TVA

LA société A envoie les informations à fournir pour l'établissement de l'annexe de déclaration des TVA. Ces informations contiennent le numéro NIF et STAT des fournisseurs et clients, le nom ou la raison sociale du fournisseur et clients, l'adresse des fournisseurs et clients, le numéro des factures de ventes et d'achats, la date de la facture de ventes et d'achats, l'objet des factures, le montant hors taxe, le montant de TVA à déclarer et la date de règlement des factures. C'est le cabinet qui se charge de la déclaration sur SIGTAS<sup>54</sup>.

La TVA concerne la société A puisqu'elle réalise un chiffre d'affaires annuel hors taxe supérieur à 200.000.000 Ariary. Pour la société A, elle s'applique aux opérations consommées à l'intérieur du territoire de la République de Madagascar. Le taux normal de la TVA est fixé à 20% mais dans notre cas ici présent, la société exporte des prestations de services, par conséquent, le taux de la TVA est de 0%.

---

<sup>54</sup> Cf. Annexe n°3.

La société calcule elle-même la taxe qui est le résultat des opérations effectuées et est tenue à l'obligation de déclarer mensuellement le montant de TVA qui est toujours un crédit de TVA. C'est la raison pour laquelle, elle effectue une demande de RCTVA après chaque déclaration.

**Tableau n° 3 : Tableau des annexes de TVA de la société A. (En Ariary)**

<b>NIF Online</b>	<b>Raison sociale</b>	<b>STAT</b>	<b>Adresse</b>	<b>Montant HT</b>	<b>TVA</b>	<b>Facture</b>	<b>Date Facture</b>	<b>Libellé</b>	<b>Date paiement</b>
*	*	*	*	161 700,00	32 340,00	137853	01/10/16	Communication	02/11/16
*	*	*	*	2 332 400,00	466 480,00	137893	01/10/16	Connexion	02/11/16
*	*	*	*	8 042,65	1 608,53	AGIO 31/10/16	07/11/16	Services bancaires	07/11/16
*	*	*	*	2 992,90	598,58	AGIO 31/10/16	07/11/16	Services bancaires	07/11/16
*	*	*	*	32 444,40	6 488,88	AGIO 31/10/16	07/11/16	Services bancaires	07/11/16
*	*	*	*	5 000,00	1 000,00	669416	08/11/16	Services bancaires	08/11/16
*	*	*	*	25 000,00	5 000,00	064363	14/11/16	Services bancaires	14/11/16
*	*	*	*	38 500,00	7 700,00	388118	23/11/16	Services bancaires	23/11/16
*	*	*	*	51 861,00	10 372,20	RELEVE M011 30/11	09/11/16	Services bancaires	09/11/16
*	*	*	*	6 985 440,00	1 397 088,00	02081315	02/11/16	Loyer	02/11/16
*	*	*	*	10 800 000,00 2 160 000,00		02081316	02/11/16	Frais d'administration	02/11/16

**Tableau n° 3** : Tableau des annexes de TVA de la société A. (En Ariary) (Suite)

<b>NIF Online</b>	<b>Raison sociale</b>	<b>STAT</b>	<b>Adresse</b>	<b>Montant HT</b>	<b>TVA</b>	<b>Facture</b>	<b>Date Facture</b>	<b>Libellé</b>	<b>Date paiement</b>
*	<b>Société A</b>	*	*	<b>40 216 489,92</b>	<b>0</b>	<b>050</b>	03/09/16	Ventes	07/11/16

Source : Cabinet NPR DIQUAL, Décembre 2016.

### **1.3-Déclaration d'IR**

Le montant d'IR à payer de l'exercice est envoyé par le Responsable administratif et financier de la société A ainsi que le détail des éléments nécessaires à la télé déclaration. C'est le cabinet qui se charge de la télé déclaration<sup>55</sup>.

### **1.4-Paiement d'acompte provisionnel (AP)**

L'acompte provisionnel est une avance faite par le contribuable sur l'impôt de l'année en cours. Elle est un moyen pour le contribuable de gérer de façon optimale la trésorerie que ce soit pour l'Etat ou pour les personnes physiques ou morales. Il existe deux (02) types d'acompte provisionnel, l'acompte provisionnel périodique et l'acompte provisionnel sur Marché publics. Mais c'est le premier type d'acompte qui nous concerne que ce soit pour la société A et la société B.

L'AP est versé périodiquement au cours de l'année et est calculé sur la base de l'IR dû de l'année précédente<sup>56</sup>. La période de paiement d'AP est en fonction du régime d'imposition du contribuable : bimestriel pour ceux soumis au régime du réel, au plus tard le quinzième (15<sup>ème</sup>) jour du dernier mois du bimestre concerné ; semestriel pour ceux soumis au régime du réel simplifié, au plus tard le quinzième (15<sup>ème</sup>) jour du dernier mois du semestre concerné ; bimestriel ou semestriel pour les associés gérants majoritaires de Société A Responsabilité Limitée (SARL) suivant le régime des sociétés qu'ils gèrent.

Pour la société A qui est soumis au régime du réel, le versement d'AP est bimestriel.

Le calendrier des échéances de la société A peut être présenté comme suit

<sup>55</sup> Cf. Annexe n°4.

<sup>56</sup> Article 01.01.15 du CGI 2016, p.21.

**Tableau n° 4** : Calendrier des échéances de paiement des AP de la société A.

<b>Période</b>	<b>1<sup>er</sup> bimestre</b>	<b>2<sup>ème</sup> bimestre</b>	<b>3<sup>ème</sup> bimestre</b>	<b>4<sup>ème</sup> bimestre</b>	<b>5<sup>ème</sup> bimestre</b>	<b>6<sup>ème</sup> bimestre</b>
<b>Echéance</b>	<b>15 Fév N</b>	<b>15 Avr N</b>	<b>15 Juin N</b>	<b>15 Août N</b>	<b>15 Oct N</b>	<b>15 Déc N</b>

Source : Auteur.

La somme d'AP année N est égale à l'impôt dû sur la déclaration de l'année N-1.

Pour le cas de la société A, le calcul de l'AP bimestriels se procède comme suit :

$$\text{Acomptes bimestriels année N} = (\text{IR dû année N-1}) / 6$$

Présentons sous forme de tableau récapitulatif de l'acompte provisionnel de la société A durant l'année 2016.

**Tableau n° 5** : Tableau de recouplement de l'AP de la société A. (En Ariary)

<b>Période</b>	<b>1<sup>er</sup> bimestre</b>	<b>2<sup>ème</sup> bimestre</b>	<b>3<sup>ème</sup> bimestre</b>	<b>4<sup>ème</sup> bimestre</b>	<b>5<sup>ème</sup> bimestre</b>	<b>6<sup>ème</sup> bimestre</b>
<b>Montant</b>	6 076 522,77	6 076 522,77	6 076 522,77	6 076 522,77	6 076 522,77	6 076 522,77
<b>Echéance</b>	15 Fév 2016	15 Avr 2016	15 Juin 2016	15 Août 2016	15 Oct 2016	15 Déc 2016
<b>N° du Récépissé</b>	*****	*****	*****	*****	*****	*****
<b>Date de paiement</b>	12 Fév 2016	13 Avr 2016	13 Juin 2016	14 Août 2016	06 Oct 2016	12 Déc 2016

Source : Cabinet NPR DIQUAL, Janvier 2017.

### **1.5-Demande de remboursement de crédit de TVA**

Il est à rappeler que la société A est une entreprise se spécialisant dans l'exportation de services, donc elle a droit à un remboursement de crédit de TVA. La demande de RCTVA est jointe à la déclaration de TVA relative au mois au cours duquel le crédit de TVA est né. Les pièces permettant d'apprécier les conditions de forme et de fond de déductibilité des TVA ainsi que le paiement effectif des factures sont exigés. En ce qui concerne la société A pour les TVA déductibles, les factures doivent être régulières selon l'Article 20.06.18 du CGI 2016, avec l'original, le contrat de bail enregistré pour les loyers.

Tout crédit de TVA qui n'a pas fait l'objet d'une demande de remboursement au cours des trois (03) mois qui suivent la date autorisée par l'administration pour le dépôt du dossier de demande de remboursement correspondant à la période demandée est annulé de plein droit et ne peut donner lieu ni à un remboursement ni à une imputation<sup>57</sup>. La date de dépôt autorisée est de cinq (05) jours ouvrables à compter du quinze (15) de chaque mois qui suit la période concernée. Et le RCTVA doit être réalisé dans les soixante (60) jours de la date de demande de réception.

Il existe trois (03) catégories d'entreprises au niveau d'instruction de demande : la catégorie verte, la catégorie jaune et la catégorie rouge. Les critères de catégorisation sont en fonction de la durée des entreprises dans la demande de RCTVA, du taux de remboursement par rapport aux montants demandés. La société A est classée en catégorie rouge vu sa demande de RCTVA qui n'a débuté qu'il y a trois (03) ans, une durée trop récente.

Les pièces à fournir pour la demande mensuelle sont : une demande de remboursement comportant un formulaire dûment rempli en original et comportant la signature, le nom et le titre des personnes habilitées à signer au nom et pour le compte de la société en cinq (05) exemplaires ; un accusé de réception de l'envoi en ligne des annexes à la TVA en cinq (05) exemplaires ; une copie de l'avis d'imposition TVA visée par le gestionnaire, accompagnée de l'accusé de réception de déclaration en cinq (05) exemplaires ; la liste des factures d'achats de biens et de services avec des justificatifs de paiement ; la liste des factures d'achats et d'acquisitions en attente de justificatifs de paiement, donc en attente de remboursement ; les originaux et photocopies des factures de ventes (avec DAU dûment signés et cachetés par les Services des Douanes compétentes, pour le cas des exportateurs de biens) ; les originaux et photocopies des factures de ventes domiciliées à la banque ; un relevé d'identité bancaire et,

---

<sup>57</sup> Article 06.01.24 du CGI 2016, page 129

enfin, une fiche d'inventaire des documents fournis à signer par le représentant de la société demandeur et l'agent réceptionnaire.

Lors du dépôt de la demande de RCTVA, les TVA présentes dans les factures sont toutes à surligner afin de faciliter la demande lors de sa remise auprès du bureau réceptionnaire. Le bureau réceptionnaire des dossiers de demande est à Antaninarenina, bâtiment du Ministère des Finances et du Budget.

Présentons sous forme de tableau récapitulatif selon le type d'impôt, le gestionnaire du dossier fiscal, du taux de l'impôt, la base de calcul, la périodicité et la durée de paiement ou l'échéance des quatre (04) obligations fiscales de la société A citées ci-dessus.

**Tableau n° 6 :** Tableau récapitulatif du type d'impôt de la société A.

Type d'impôt	Gestionnaire du dossier fiscal	Taux d'impôt	Base de calcul	Périodicité	Durée de paiement ou échéance
IRSA	SRE 1	20%	Basé sur la base imposable	Mensuelle	Avant le 15 premier jour du mois qui suit au cours duquel la retenue a été opéré.
TVA	SRE 1	20%	Sur opérations consommées à l'intérieur du territoire	Mensuelle	Avant le 15 premier jour du mois qui suit au cours duquel l'opération a été effectuée.
Acompte provisionnel	SRE 1		Basé sur l'IR dû de l'année précédente	Bimestrielle	Avant le 15 premier jour du dernier mois du bimestre (exercice civil)
IR	SRE 1	20%	Basé sur la base imposable	Annuel	

Source : Auteur.



## Section 2- Description des différentes modes de déclaration de la société B

La société B est gérée par une gérante. C'est le cabinet qui se charge de la comptabilité et la fiscalité. Il est à rappeler qu'elle est soumise à l'IRSA, l'IRI et l'IR. La société dispose environ six (06) employés y compris la gérante. Son gestionnaire des dossiers fiscaux est le CF Soarano.

Nous allons parler des différents modes de déclarations fiscales de la société B comme la déclaration d'IRSA, la déclaration d'IRI, la déclaration d'IR et le paiement de l'AP.

### 2.1-Déclaration d'IRSA

Avant le cinq (05) de chaque mois, la gérante envoie l'état de paie du mois précédent. La périodicité d'IRSA pour société B est semestrielle et les échéances de paiement d'IRSA année N pour le premier et le second semestre sont, respectivement, avant le 15 juillet de l'année N et avant le 15 janvier de l'année N+1. Contrairement à la télé déclaration, la déclaration d'IRSA s'effectue auprès du CF Soarano. Les documents nécessaires pour le dépôt de déclaration constituent « **un bordereau de versement d'IRSA** »<sup>58</sup>, « **un état nominatif de traitement, salaires et assimilés payés** » (annexe), **une fiche de ventilation et un avis de débit en cas de virement bancaire**. Un récépissé de paiement est obtenu après le dépôt de déclaration et le paiement en espèce mais pour le cas de virement bancaire, le récépissé est à récupérer dix (10) jours après le dépôt de déclaration.

Le mode de calcul se présente comme dans le mode de calcul d'IRSA de la société A, ce qui différencie ces deux (02) sociétés est que le revenu brut de la société B ne constitue seulement que le salaire de base.

### 2.2- Déclaration d'IRI

L'IRI touche toutes transactions des achats locaux de biens et/ou services effectués par les personnes physiques ou morales immatriculées auprès des personnes non immatriculées c'est-à-dire des personnes ne disposant pas de NIF. Le taux d'impôt est de 5%. La périodicité de déclaration est en fonction de la réalisation de la transaction.

---

<sup>58</sup> Cf. Annexe n°5.

La société B a pour obligation de retenir à la source l'IRI de 5% correspondant au montant total de la transaction.

La société B a aussi pour tâche de fournir les éléments d'achats effectués et c'est le cabinet qui se charge du versement auprès du CF Soarano suivant l'échéance de déclaration qui est avant le quinze (15) du mois suivant celui au cours duquel la retenue a été opérée.

Les documents à établir pour la déclaration sont **le bordereau de déclaration d'IRI<sup>59</sup>** et **l'annexe à la déclaration d'IRI<sup>60</sup>** mentionnant la date de l'opération, le nom, le numéro de la Carte d'Identité Nationale, l'adresse exacte, la nature des marchandises, la quantité, les prix unitaires et le prix total.

Par contre, en cas de virement du montant d'IRI, c'est la société B qui s'occupe du virement et c'est le cabinet qui se charge du dépôt de déclaration composé du bordereau de déclaration d'IRI et de l'avis de débit de la banque.

Un récépissé de paiement est obtenu après le dépôt de déclaration et le paiement en espèce mais pour le cas de virement bancaire, le récépissé est à récupérer dix (10) jours après le dépôt de déclaration.

Ci-après un exemple d'annexe d'IRI du mois de Décembre 2016 de la société B.

**Tableau n° 7 :** Tableau d'annexe d'IRI de la société B du mois de Décembre 2016. (En Ariary)

Nom et prénoms du fournisseur	CIN	Adresse GSM	Nature des opérations d'achats				Montant	IR Intermittent
			Date de l'achat	Libellé de l'achat	Détail Unité	PU		
Mme FANJA	***	Ilafy	01/12/2016	Lessive			3 400	170
Mme FANJA	***	Ilafy	03/12/2016	Ménage			3 600	180
Mme FANJA	***	Ilafy	03/12/2016	Lessive			11 120	556
Mme FANJA	***	Ilafy	04/12/2016	Ménage			3 600	180
Mme FANJA	***	Ilafy	04/12/2016	Lessive			4 760	238
Mme FANJA	***	Ilafy	06/12/2016	Lessive			9 500	475
Mme FANJA	***	Ilafy	10/12/2016	Ménage			3 600	180
Mme FANJA	***	Ilafy	10/12/2016	Lessive			10 420	521
Mme FANJA	***	Ilafy	11/12/2016	Ménage			3 600	180
Mme FANJA	***	Ilafy	17/12/2016	Ménage			3 600	180

<sup>59</sup> Annexe n°6.

<sup>60</sup> Annexe n°7.

**Tableau n° 7 : Tableau d'annexe d'IRI de la société B du mois de Décembre 2016. (En Ariary) (Suite)**

Nom et prénoms du fournisseur	CIN	Adresse GSM	Nature des opérations d'achats				Montant	IR Intermittent
			Date de l'achat	Libellé de l'achat	Détail Unité	PU		
Mme FANJA	***	Ilafy	18/12/2016	Ménage			3 600	180
Mme FANJA	***	Ilafy	18/12/2016	Lessive			11 520	576
Mme FANJA	***	Ilafy	19/12/2016	Lessive			2 160	108
RAZAFIARISON	***		23/12/2016	Vidange grande fosse			250 500	12 525
Mme FANJA	***	Ilafy	24/12/2016	Ménage			3 600	180
Mme FANJA	***	Ilafy	24/12/2016	Lessive			6 320	316
RATSARAVOLANA TATAMO	***	Tsarahonenana	24/12/2016	Lessive ( Nov 16)			8 000	400
Mme FANJA	***	Ilafy	25/12/2016	Ménage			3 600	180
Mme FANJA	***	Ilafy	31/12/2016	Ménage			3 600	180
Mme FANJA	***	Ilafy	31/12/2016	Lessive			7 000	350
							<b>357 100</b>	<b>17 855</b>

Source : Cabinet NPR DIQUAL, Janvier 2017.

### 2.3- Déclaration d'IR

L'IR est obtenu à partir du résultat fiscal de l'exercice au taux de 20%. Une comparaison sera effectuée entre le minimum de perception, qui est de 100.000 Ariary + 5p.1000 du CA hors taxe pour la société B, et l'IR, qui est égale au 20% de la base imposable. Le montant qui a la plus forte valeur constitue l'IR de l'exercice. Après la vérification de la totalité des acomptes provisionnels versés au titre de l'exercice, le chef comptable au sein du cabinet détermine le montant d'IR à payer. L'IR à payer est égal à la différence entre le montant de l'IR de l'exercice et le total des acomptes provisionnels versés au titre de l'exercice.

### 2.4- Paiement d'acompte provisionnel

Pour la société B qui est soumis au régime du réel simplifié, le paiement de l'AP est semestriel.

**Tableau n° 8 :** Calendrier des échéances de paiement des AP de la société B.

<b>Période</b>	<b>1<sup>er</sup> semestre</b>	<b>2<sup>ème</sup> semestre</b>
<b>Echéance</b>	<b>15 Juin N</b>	<b>15 Décembre N</b>

Source : Auteur

Pour le cas de la société B, le calcul de l'AP semestriels se procède comme suit :

$$\text{Acomptes semestriels année N} = (\text{IR dû année N-1}) / 2$$

Nous allons présentons sous forme de tableau récapitulatif de l'acompte provisionnel de la société B durant l'année 2016.

**Tableau n° 9 :** Tableau récapitulatif de l'AP de la société B. (En Ariary)

<b>Période</b>	<b>1<sup>er</sup> semestre</b>	<b>2<sup>ème</sup> semestre</b>
<b>Echéance</b>	<b>15 Juin 2016</b>	<b>15 Décembre 2016</b>
<b>Montant</b>	340 469,85	340 469,85
<b>Date de paiement</b>	<b>13 Juin 2016</b>	<b>13 Décembre 2016</b>
<b>N° réception</b>	*****	*****

Source : NPR DIQUAL, Janvier 2017.

Présentons sous forme de tableau récapitulatif selon le type d'impôt, le gestionnaire des dossiers fiscaux, du taux de l'impôt, la base de calcul, la périodicité et la durée de paiement ou l'échéance des quatre (04) obligations fiscales de la société B citées ci-dessus.

**Tableau n° 10** : Tableau récapitulatif du type d'impôt de la société B.

Type d'impôt	Gestionnaire des dossiers fiscaux	Taux d'impôt	Base de calcul	Périodicité	Durée de paiement ou échéance
<b>IRSA</b>	CF Soarano	20%	Basé sur la base imposable	Semestrielle	Avant le 15 Juillet N et avant le 15 Janvier N+1
<b>IRI</b>	CF Soarano	5%	Achats de biens et/ou services auprès des personnes non immatriculées	Mensuelle	Avant le quinze (15) du mois suivant celui au cours duquel la retenue a été opérée.
<b>IR</b>	CF Soarano				
<b>AP</b>	CF Soarano		Basé sur l'IR dû de l'année précédente	Semestrielle	Avant le 15 Juin N et le 15 Déc N (exercice civil)

Source : Auteur.

Ce premier chapitre nous a permis de montrer les différentes procédures opérationnelles pour les deux (02) sociétés A et B. Nous allons parler dans le second chapitre le résultat de la pratique de l'audit fiscal dans les deux (02) entreprises A et B.

## **Chapitre II - Résultat de la pratique de l'audit fiscal dans les deux entreprises**

L'objectif de notre étude étant de connaître l'importance de l'audit sur les obligations fiscales des entreprises. Cette deuxième partie va étaler les pratiques d'audit sur terrain. Nous allons développer les résultats des tests d'évaluation permettant de montrer l'importance des cabinets d'expertises comptables dans le traitement de la fiscalité.

### **Section 1 – Résultats des tests d'évaluations des procédures mises en place**

Les connaissances du mécanisme de fonctionnement des procédures de déclaration ne suffisent pas à déduire qu'une entreprise est performante ou pas.

Il est primordial de connaître les résultats de l'évaluation de ces procédures du contrôle interne afin de bien comprendre la pratique fiscale adoptée par les entreprises, qui permettra de vérifier que les procédures contrôlées et décrites existent bien et sont bien appliquées de manière permanente.

A partir de certains nombres d'interrogations précises et concises, le questionnaire nous permettra d'évaluer si les procédures du contrôle interne du cabinet respectent les principes et objectifs fondamentaux de contrôle interne, en dégageant ses forces et faiblesses. Les questions seront conçues sur la base de notre revue littéraire. Il est établi sous forme de questions fermées qui ne motivent pas d'autres réponses que le « oui » ou le « non » constitueront les faiblesses.

#### **1.1- Test de conformité**

Le test de conformité est essentiel afin d'assurer que les procédures de contrôle mises en place ont été bien suivies. Il convient à mettre en œuvre des tests de cheminement permettant de dérouler une procédure complète à partir de quelques opérations que nous allons sélectionner et à réaliser des tests spécifiques sur des procédures particulières.

**Tableau n° 11 : Résultat des tests de conformité**

Questions	Réponses
Quels sont les éléments à fournir au moment du dépôt des déclarations auprès du CF ?	<ul style="list-style-type: none"> <li>-le bordereau de versement</li> <li>-la fiche de ventilation</li> <li>- les annexes de déclarations</li> <li>-l'avis de débit</li> </ul>
Quelles sont les pièces à joindre après la déclaration sur SIGTAS ?	<ul style="list-style-type: none"> <li>- La fiche de ventilation</li> <li>- Ordre de virement</li> <li>- Avis de débit</li> </ul>
Quels sont les dossiers à fournir lors de la demande de RCTVA	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Formulaire de demande de remboursement en cinq (05) exemplaires ;</li> <li>-Avis d'imposition TVA en cinq (05) exemplaires ;</li> <li>- Accusé de réception de déclaration en cinq (05) exemplaires ;</li> <li>- Annexe TVA collectées (SIGTAS) en cinq (05) exemplaires ;</li> <li>- Annexe TVA déductibles (SIGATS) en cinq (05) exemplaires ;</li> <li>- Accusé de réception de l'envoi en annexe en cinq (05) exemplaires ;</li> <li>- Liste des factures d'achats et d'acquisitions</li> <li>- Relevé d'identité bancaire</li> <li>- Factures d'achats et de ventes (original + 04 copies)</li> </ul>
Nécessite-il une vérification à faire après une déclaration sur SIGTAS ?	Oui, sur la déclaration des TVA

**Tableau n° 11 : Résultat des tests de conformité (Suite)**

Quels sont les éléments nécessaires que doit comporter l'annexe de TVA ?	<ul style="list-style-type: none"> <li>- le numéro NIF et STAT des fournisseurs et clients</li> <li>- le nom ou la raison sociale du fournisseur et clients</li> <li>- l'adresse des fournisseurs et clients</li> <li>- le numéro des factures de ventes et d'achats</li> <li>- la date de la facture de ventes et d'achats</li> <li>- l'objet des factures</li> <li>- le montant HTVA</li> <li>- le montant des TVA à déclarer</li> <li>- la date de règlement des factures</li> </ul>
--	---

Source : Chef comptable du cabinet.

Après avoir vérifié la conformité du dispositif, il nous reviendra de procéder aux tests de permanence en vue de s'assurer de l'application permanente de la procédure.

### 1.2- Test de permanence

Ce test permet d'examiner si les opérations sont toujours bien traitées de façon conforme aux procédures décrites. Notre test a surtout porté sur le dépôt et la formalité des documents de déclaration. Le résultat du test de permanence sera présenté dans le tableau suivant.

**Tableau n° 12 : Résultat du test de permanence**

Questions	Pour la société A		Pour la société B	
	Oui	Non	Oui	Non
La déclaration annuelle d'IR est-elle déposée dans le délai prescrit (15mai) ?	X		X	
Le dépôt de déclaration d'IRSA sur SIGTAS se fait-il toujours avant l'échéance ? (Avant le 15 du mois qui suit)	X			



**Tableau n° 12 : Résultat du test de permanence (Suite)**

Le dépôt de déclaration de TVA sur SIGTAS se fait-il toujours avant l'échéance ? (Avant le 15 du mois qui suit)	X			
Le dépôt de déclaration de L'AP sur SIGTAS se fait-il toujours avant l'échéance ? (Avant le 15 du mois du dernier bimestre)	X			
Le dépôt de la demande de RCTVA se fait-il toujours dans le délai prescrit ? (05 jours ouvrables à compter du 15 de chaque mois qui suit la période concernée)	X			
Le dépôt de déclaration d'IRSA auprès du CF se fait-il dans le délai prescrit ? (Avant le 15 Juin et le 15 Janvier année suivante)			X	
Le dépôt de déclaration d'IRI auprès du CF se fait-il dans le délai prescrit ? (Avant le 15 du mois suivant au cours duquel la retenue a été opérée)			X	
Le dépôt de déclaration d'IRI auprès du CF se fait-il dans le délai prescrit ? (Avant le 15 Juin et le 15 Décembre)			X	

Source : Chef comptable du cabinet.

En plus de ces informations données par le Chef comptable, les tableaux de recoupement des deux (02) sociétés pour l'année 2016 nous ont aidés à mieux comprendre la justification des réponses du Chef comptable.

## **Section 2- Résultat d'évaluation de la pratique fiscale des entreprises**

Le test d'évaluation des procédures opérationnelles décrites et aussi l'examen des documents présentés en annexe ont permis de faire des analyses sur les forces et les faiblesses au niveau du traitement des déclarations fiscales.

Concernant la société A, pour rappel, le cabinet a seulement pour tâche d'effectuer la télé déclaration. Les informations nécessaires pour la télé déclaration sont fournies par la société A. Pour la société B, des informations brutes sont envoyées par la Gérante de la société et c'est le cabinet qui fait un traitement nécessaire pour le dépôt des déclarations fiscales.

D'après le test de conformité et le test de permanence, on constate que tout le personnel au sein du cabinet maîtrise bien le domaine de la fiscalité ce qui est justifiée par le respect de délai de dépôt bien respecté et la maîtrise de l'établissement des dossiers nécessaires à la déclaration que ce soit pour la télé déclaration aussi bien que pour la déclaration auprès du CF.

Le risque de sanction est minimum vu que le personnel connaît bien le circuit du dépôt de déclaration et les procédures administratives au niveau du CF.

Par contre, les problèmes se posent souvent au niveau des entreprises clients qui oublient parfois d'envoyer les documents nécessaires pour les déclarations fiscales.

Cette deuxième partie a détaillée les procédés de déclarations fiscales par les deux (02) entreprises qui nous ont permis de connaître les différentes modes de déclaration pour la société A et la société B. On a pu étaler le résultat des tests d'évaluation des procédures existantes qui nous ont permis d'apprécier l'importance du cabinet dans le traitement de la fiscalité des deux entreprises.

## **PARTIE III : PROPOSITIONS DE SOLUTIONS ET RECOMMANDATIONS**

Cette troisième et dernière partie convient d'apporter des suggestions d'amélioration dans le but d'amélioration de la performance fiscale après avoir identifié les différents modes de déclarations fiscales des deux (02) entreprises. Il est à préciser que nos solutions et recommandations seront basées à partir de ces deux (02) entreprises mais on va essayer de donner des suggestions d'amélioration par rapport aux problèmes qui peuvent se produire surtout pour le cas des entreprises qui ne consultent pas des cabinets d'expertises comptables pour le traitement de leurs dossiers fiscaux.

### **Chapitre I – SOLUTIONS PROPOSEES AUX PROBLEMES POUVANT SE PRESENTER**

Dans ce chapitre, des solutions seront offerts sur les problèmes pouvant se produire. Il s'agit des points à mettre des attentions pour aboutir à la performance fiscale.

#### **Section 1- Mise en place du système de contrôle interne efficace**

Le contrôle interne se caractérise par la mise en place de procédures efficaces pour arriver à une bonne performance.

Un dispositif de contrôle interne efficace est le sentiment, pour tout personnel, de la nécessité d'assumer ses missions de manière efficace et notifier au niveau des directions appropriées tout problème rencontré dans le cadre des opérations, toute infraction au code de conduite ainsi que toute violation des politiques établies ou action illégale constatée.

L'idéal, à cet effet, est que les procédures opérationnelles soient clairement précisées par écrit et mises à la disposition de l'ensemble du personnel.

La mise en place d'un manuel de procédures écrit a pour objectif de garantir une mémorisation complète de la vie de l'entreprise, de permettre des recoupements ainsi que des contrôles et la détection de situations anormales le plus rapidement à tous les cycles de l'entreprise. Les instructions de la direction générale seraient transmises, comprises et appliquées.

Ainsi, la rédaction d'une instruction de travail écrite se trouve nécessaire pour les sociétés afin de limiter les risques d'oubli, d'omission, d'erreurs et d'irrégularités fiscales.

La mise en place d'un manuel de procédure relatif à la déclaration fiscale doit mentionner les éléments comme : les instructions nécessaires pour la réalisation des tâches, les contenances des dossiers à établir, la saisie et le traitement des données, la vérification, le contrôle et la validation des informations, les autorisations et approbations, la diffusion et la conservation des données.

Cette mise en place aura pour conséquence à une entreprise de respecter des normes fiscales et des normes comptables, d'être à jour sur les nouvelles dispositions fiscales, de garantir la transparence et la conformité du montant de la déclaration, d'éviter les fausses déclarations, d'échapper au non-respect des règles auprès des administrations fiscales, d'éviter au paiement d'amende, pénalité et intérêt de retard.

## **Section 2- Maîtriser la tenue de la comptabilité**

D'après ce qu'on a vu précédemment, la tenue de la comptabilité régulière est obligatoire pour certains contribuables. En plus, la comptabilité est un moyen pour l'administration de vérifier le chiffre d'affaires, les bénéfices déterminés par la tenue de la comptabilité, le total des revenus ou bénéfices déclarées (si le bénéfice déclaré correspond aux bénéfices réalisés).

Pour M.Coizan « toute la fiscalité des entreprises repose sur la comptabilité, puisque le résultat imposable n'est autre que le résultat corrigé. »<sup>61</sup> Une comptabilité bien tenue, régulière, sincère et probante assure une gestion fiscale transparente.

La comptabilité, en tant qu'outil d'analyse, de synthèse et d'assiette fiscale, constitue la principale base du contrôle fiscal et, par conséquent, de découverte de défaillances fiscales. La comptabilité incarne aussi les choix fiscaux de la direction tels que les dégrèvements physiques ou financiers, les modes d'amortissement. Des procédures efficaces de saisie et d'imputation, d'analyse et de justifications comptables et de rapprochements comptabilité-fiscalité sont de nature à réduire les risques fiscaux d'origine comptable.

---

<sup>61</sup> M.Coizan, Précis de la fiscalité des entreprises, Editions Litec, 2000.

La prévention du risque fiscal suppose un rapprochement systématique de la comptabilité avec les bases déclarées. Pour assurer un rapprochement efficace, la préparation des déclarations fiscales doit reposer sur la comptabilité.

En outre, l'adaptation du plan comptable de l'entreprise aux besoins fiscaux peut constituer une réponse adéquate à certains contrôles fiscaux. A cet égard, la création de certains sous comptes comptables de charges ou de produits destinés à loger les opérations ayant une incidence sur la détermination du résultat imposable permet d'accélérer le recensement, des retraitements devant être opérés au niveau du tableau de détermination du résultat fiscal.

En ce qui concerne l'établissement des déclarations fiscales, l'auditeur fiscal considère que les procédures offrent une sécurité lorsque les déclarations sont établies à partir des données enregistrées en comptabilité, car le chemin de révision peut être facilement identifié et la vérification des données peut être mieux maîtrisée.

Par contre, l'établissement des déclarations fiscales d'une manière extracomptable sème toujours un doute sur l'exhaustivité et la fiabilité des données déclarées et est souvent à l'origine d'écarts devant être justifiés et parfois ne pouvant pas l'être.

### **Section 3- Assurer les déclarations fiscales**

« La qualité, la netteté, le caractère complet, la cohérence, la concordance et la ponctualité des déclarations fiscales sont importants pour donner une image fiscale forte de l'entreprise. »<sup>62</sup> Par conséquent, il importe qu'une grande attention soit apportée en matière d'établissement et de dépôt des déclarations et que la préparation desdites déclarations soit entourée de toutes les précautions, notamment en ce qui concerne l'aspect technique, la présentation et le respect des délais légaux de dépôt.

#### **3.1- Assurer le point de vue technique**

En établissant sa déclaration, l'entreprise doit appliquer les règles fiscales qui régissent la détermination de l'assiette fiscale et le calcul des impôts et taxes à acquitter.

---

<sup>62</sup> R. YAICH, *La Gestion du contrôle fiscal*, Lettre fiscale N°6 du 22 mai 2002 (lettre électronique), [www.profiscal.com](http://www.profiscal.com).

Mais au-delà du respect des règles techniques résultant de la législation fiscale relatives à l'établissement, au calcul et à la liquidation des impôts et taxes déclarés, les déclarations doivent être souscrites avec beaucoup de soins notamment dans la façon de remplir les imprimés.

### **3.2- Bien assurer la forme et la présentation**

La déclaration véhicule l'image que donne le contribuable. Le contribuable doit remplir avec attention la déclaration, en d'autres termes, elle doit être claire, complète et exacte. En cas de rature, d'erreur de ligne, un imprimé mal servi, ou aussi en cas de surcharge, tout cela peut emmener à soupçonner le contribuable de la part de l'administration fiscale. Le contribuable veillera également à ce que la déclaration soit accompagnée de l'ensemble des documents devant nécessairement être fournis à l'administration fiscale.

La présentation des dossiers demandés par le fisc doit être respectée au moment du dépôt des déclarations. Généralement, le dossier de déclaration fiscale doit contenir les éléments suivants comme le bordereau de versement de déclaration suivant le modèle fourni par l'administration fiscale, la fiche de ventilation dans le cas de plusieurs impôts, l'annexe ou la pièce jointe de la déclaration, l'avis de débit de la banque.

Concernant l'établissement des annexes de la déclaration, la personne chargée de dresser ces annexes doit respecter le modèle demandé par l'administration fiscale. L'annexe de la TVA doit comporter le numéro NIF et STAT des fournisseurs et clients, le nom ou la raison sociale du fournisseur et clients, l'adresse des fournisseurs et clients, le numéro des factures de ventes et d'achats, la date de la facture de ventes et d'achats, l'objet des factures, le montant hors taxe, le montant des TVA à déclarer, la date de règlement des factures.

Pour l'IRI, l'annexe doit mentionner le nom et prénom des fournisseurs, le numéro de la Carte d'Identité Nationale, l'adresse du fournisseur, la nature d'opérations d'achats comportant la date de l'achat, le libellé de l'achat, le nombre d'unité, le prix unitaire, le montant et le montant d'IRI.

### **3.3- Respecter le délai de dépôt de la déclaration**

La déclaration doit être adressée au service compétent dans le délai prévu soit par les textes légaux. Les entreprises doivent respecter le calendrier fiscal défini par le Code Général des Impôts.

Concernant la télé-déclaration ou la déclaration en ligne, le responsable qui effectue la déclaration doit s'assurer avant de quitter le site web de la DGI<sup>63</sup> que les données imputées sont bien validées afin d'éviter le risque d'omission.

Il doit enregistrer et imprimer les avis d'imposition avec l'accusé de réception après avoir effectué la transmission électronique des annexes de déclaration pour s'assurer de l'envoi des documents dans les délais légaux.

Pour les entreprises dont le traitement de leur déclaration est remis au cabinet, elles doivent préparer et transmettre rapidement les dossiers de paiement au cabinet dans les délais prévus par l'administration fiscale afin d'éviter le retard de dépôt des déclarations.

Pour garantir que les dossiers de déclaration de la société sont bien déposés auprès du gestionnaire de son dossier fiscal, le personnel qui dépose la déclaration doit connaître les procédures administratives au niveau de l'administration fiscale. En général, les dossiers de déclaration fiscale doivent être visés par un inspecteur des impôts avant d'être déposés à la caisse. Le double des dossiers déposés sera ensuite remis au contribuable pour la récupération des récépissés à la date de rendez-vous prévue par le fisc. Il faut noter aussi que la caisse au niveau du fisc est fermée à quinze (15) heures et tout paiement supérieur à 50.000 Ariary doit se faire par virement bancaire.

#### **Section 4- Mettre des attentions sur les modes de déclaration**

Des défauts majeurs constituant des infractions peuvent se produire dans une déclaration. Nous allons présenter les différents points à porter des attentions pour éviter les infractions.

##### **4.1- Porter des attentions en matière de déclaration d'IR**

Les principales défaillances observées en matière d'IR sont la majoration ou la minoration du chiffre d'affaires déclaré à l'IR et la non-réintégration des charges déductibles dans le calcul de l'IR.

---

<sup>63</sup> [www.entreprises.impots.mg](http://www.entreprises.impots.mg)

#### **4.1.1- Majoration ou la minoration du chiffre d'affaires déclaré à l'IR**

Le chiffre d'affaires réalisé par l'entité pendant un exercice comptable doit correspondre au chiffre d'affaires déclaré à l'IR et mentionné dans les états financiers. L'origine de la majoration de CA est généralement due à des erreurs dans la comptabilisation des produits réalisés par l'entreprise ainsi que les TVA collectées correspondantes. Ce manque de suite liaison peut également résulter de la double comptabilisation des factures de ventes ou d'une surévaluation du CA déclaré à la TVA collectée.

Tandis que la minoration du chiffre d'affaires déclaré à l'IR est généralement due à des erreurs ou omissions dans la comptabilisation des produits réalisés par l'entreprise et aussi les TVA collectées y afférentes. Cette incohérence peut résulter d'une sous-évaluation du CA déclaré à la TVA collectée.

En cas de minoration du chiffre d'affaires déclaré à l'IR, un redressement doit s'opérer. Le total à payer par le contribuable est égal à la somme d'IR à payer, d'amendes de 40% de cet IR à payer et d'intérêt de retard qui est de 1% d'IR à payer par mois de retard.

Dans le cas des entreprises assujetties à la TVA, ce type de défaut est principalement détecté par le rapprochement entre le chiffre d'affaires dans les états financiers et le chiffre d'affaires déclaré en termes de TVA collectées. Le responsable doit relever le montant du chiffre d'affaires déclaré mensuellement par l'entreprise à la TVA collectée durant l'exercice comptable. Le total de ces montants est rapproché avec celui du chiffre d'affaires déclaré à l'IR du même exercice.

#### **4.1.2- La non-réintégration des charges non déductibles**

En matière d'IR, l'infraction rencontrée le plus souvent commise par les contribuables est l'existence de charges non déductibles non réintégrées lors du calcul du résultat imposable. Ce dernier est déterminé à partir du résultat comptable en tenant compte des charges non déductibles fiscalement, c'est-à-dire les dépenses qui ne concernent pas l'activité normale des entreprises ou au besoin de son exploitation telles que les dons et libéralités, les amendes et pénalité, les achats non déclarés, les salaires non déclarés, les achats et prestations de service effectués auprès d'une personne non identifiée, les charges exceptionnelles de gestion courante, les intérêts des emprunts souscrits auprès d'une personne autre que les établissements de crédit, les charges non justifiées et insuffisamment justifiées, les charges non régulièrement comptabilisées.



A propos des charges non justifiées et insuffisamment justifiées, ce sont des charges dont les pièces justificatives font défaut, et les charges insuffisamment justifiées sont les charges qui sont appuyées par des pièces justificatives non conformes aux règles édictées par l'administration fiscale.

#### **4.2- Porter des attentions en matière de déclaration d'IRSA**

On a déjà expliqué dans le premier chapitre de la partie I le mode de calcul de l'IRSA pour le cas de la société A. Il est à rappeler que « la base imposable » n'est autre que la différence entre « le revenu brut » et « les déductions ». Le revenu brut est composé « de rémunérations en numéraires » et « des avantages en nature ». C'est sur ces deux (02) points qu'on veut apporter plus de détails.

D'après l'Article 01.03.02 du CGI 2016, les revenus imposables sont composés des revenus perçus au titre d'un emploi salarié différent d'un travail indépendant, les revenus perçus au titre d'un emploi salarié et assimilé par les personnels résidents ou non des Organismes Non Gouvernementaux et Internationaux, des ambassades, consulats, des bureaux d'études ou projet quelle que soit leur source de financement, les indemnités ayant un caractère de supplément ou complément de salaire perçues en raison de l'occupation d'une fonction quelle que soit leur appellation, Indemnités, remboursements et allocations forfaitaires pour frais versés aux dirigeants de société, quel que soit leur objet, les pensions alimentaires servies à titre obligatoire et enfin, les rentes viagères.

Par contre, il existe des revenus exonérés. Les exonérations d'impôts sont expressément prévues par la loi et souvent assorties de conditions. D'après l'Article 01.03.03, les revenus exonérés sont les pensions, rentes viagères et allocations permanentes et temporaires avec la condition d'exonération comme perçues en réparation de dommages subis par les bénéficiaires, ensuite, il y a les pensions de retraite civile et militaire qui a comme condition d'exonération le montant en fonction de la durée de services accomplis, après, il y a les allocations et majorations de retraites ou de pensions pour charges de famille et sursalaire familial, les traitements attachés à une distinction honorifique, les soldes des citoyens appelés à servir au sein ou hors des forces armées, la rémunérations perçues par les associés-gérants majoritaires des SARL : imposables à l'IR, l' Indemnité de retraite n'excédant pas une année de salaire.

Concernant, les revenus exonérés comme titre d'avantage en nature, il y a les frais de cantine et les frais médicaux.

Pour le mode d'évaluation des avantages en nature à savoir le véhicule d'entreprise, le logement, le téléphone et autres avantages.

D'après l'Article 01.03.08 du CGI 2016, le véhicule est calculé du 15% de la totalité des dépenses mensuelles réelles exposées par l'entreprise pour l'assurance, le carburant, l'entretien et la réparation du véhicule. Pour le logement, il est évalué à 50% du loyer réel ou à défaut, de la valeur locative retenue pour l'assiette de l'impôt foncier sur la propriété bâtie ramenée au mois, sans toutefois excéder 25% des rémunérations fixes perçues en numéraires.

Concernant le téléphone, (à usage privé ou mixte), la retenue constitue 15% de la totalité des dépenses mensuelles réelles engagées par l'employeur. Et pour les autres avantages, ils sont imposés en totalité à leur valeur réelle.

Un redressement constitué d'une taxation s'opère dans les cas suivants : non dépôt dans le délai légal des déclarations fiscales, défaut de réponse aux demandes d'éclaircissement ou de justifications de l'Administration fiscale dans le délai imparti, la non tenue de comptabilité régulière, achats ou ventes sans facture.

Pour le cas de l'IRSA, la taxation d'office est basée sur moyenne des déclarations d'IRSA à payer lors des six (06) derniers mois pour les assujettis soumis au régime de déclarations mensuelles ou la dernière déclaration connue pour ceux soumis aux obligations de déclarations semestrielles.

Les pénalités stipulées par le CGI sont à cumuler avec les pénalités de non dépôt (Article 20.05.52 du CGI 2016) et les intérêts de retard (Article 20.01.53 du CGI 2016).

#### **4.3- Porter des attentions dans la demande de RCTVA**

Des attentions doivent être apportées sur quelques points afin d'éviter le rejet de la demande et aussi d'éviter la mise en instance des dossiers de RCTVA.

##### **4.3.1- Motifs de rejet**

Lors de la constitution des dossiers, les anomalies suivantes peuvent entraîner le rejet en matière de RCTVA : les anomalies liées aux factures, les anomalies sur la TVA, les anomalies dues à des opérations non liées à l'exploitation, absence de reçu, TVA non déductibles selon les dispositions expresses du CGI, gasoil utilisé par l'entreprise, forclusion des factures.

Anomalies liées aux factures : elles peuvent se présenter comme suit : absence de factures pour tout ou partie des charges, des factures illisibles, des factures irrégulières ou non conformes c'est-à-dire des factures qui ne font pas apparaître distinctement le prix hors taxe de la marchandise ou du service et le montant de la taxe correspondante. D'après l'Article 20.06.18 du CGI 2016, seules sont reconnues comme régulières les factures rédigées en double exemplaire, datées et signées par le vendeur ou prestataire de service, numérotées chronologiquement au fur et à mesure de l'émission des factures et de façon continue par année, comportant obligatoirement et lisiblement le nom ou la raison sociale, le numéro d'identification statistique, et le numéro d'immatriculation fiscale en ligne du vendeur ou du prestataire de service, ainsi que les mêmes éléments pour le client ; la quantité, les prix unitaires et le prix total des marchandises vendues et de prestations effectuées ; la date à laquelle le règlement doit intervenir et le mode de paiement.

Anomalies sur la TVA : ces anomalies se manifestent comme la TVA non apparente sur la facture, TVA non déductibles selon les dispositions expresses du CGI, montant de la TVA sur la liste ne correspondant pas au montant de la TVA sur la facture (montant non conforme), TVA payée à un fournisseur non assujetti.

Anomalies dues à des opérations non liées à l'exploitation : ce sont des TVA générées par des dépenses non liées directement à l'activité de la société.

Absence de reçu : les justificatifs de paiement sont exigés avec les factures quelle que soit la nature de la transaction (achat de biens et services), les TVA non payées ne sont pas remboursables. En effet, malgré le fait que le fait générateur de la TVA, pour les achats de biens, ait lieu au moment de la livraison, les justificatifs de paiement sont exigés avec des factures.

TVA non déductible selon les dispositions expresses du CGI : les TVA non déductibles sont composées par les débours, les TVA facturées par des fournisseurs non assujetti et les autres TVA non déductibles d'Article 06.01.18 du CGI 2016.

Gasoil utilisé par l'entreprise : seul le gasoil utilisé sur moteur fixe est déductible. Il est conseillé de joindre l'état de consommation de Gasoil pour déterminer la proportion utilisée sur les moteurs fixes.

Forclusion des factures : le délai de prescription est de trois (03) mois. Ce délai court à compter soit de la date de la facture pour les achats des biens soit de la date de paiement pour les prestations de service.

#### **4.3.2- Dossiers mis en instance**

Le dossier peut être mis en instance dans le cas où il y a présence de nouvelles demandes en attente de PV de constatation, cas où la société dépose les copies des factures sans visa du centre de gestionnaire, la non communication de chiffre d'affaires, aucun chiffre d'affaires à l'export réalisé de l'exercice antérieur, des dossiers comportant des erreurs soit sur la déclaration soit sur la demande.

Ce chapitre nous a permis de proposer des solutions face aux défauts pouvant se reproduire.

## **Chapitre II – RECOMMNDATIONS POUR L'AMELIORATION DE LA PERFORMANCE FISCALE**

Les recommandations concernent les différentes propositions de solutions pouvant mener à une amélioration de la performance fiscale de l'entreprise. Ce dernier chapitre propose aux entreprises des recommandations sur la documentation, d'avoir le sens de veille fiscal, de mettre en place un bon système d'archivage, de confier le traitement de leurs dossiers fiscaux au cabinet d'expertise, d'encourager les dirigeants à éviter les fraudes et les évasions fiscales et enfin, il conseille les entreprises de former des agents fiscalistes.

### **Section 1- Bien gérer la documentation**

La description des travaux réalisés et l'accessibilité du document à l'origine de l'information ont pour objectif d'anticiper les questions qu'une personne extérieure au contexte, contrôleur fiscal par exemple, se poserait dans le cadre d'une intervention donnée. A titre d'illustration, compte tenu du décalage existant entre la préparation d'une déclaration ou la comptabilisation d'une opération et son contrôle éventuel, et donc des risques d'oubli, la constitution de dossiers fiscaux annuels récapitulant principalement les déclarations fiscales déposées et les pièces et documents ayant un impact fiscal permet de retrouver rapidement l'intégralité des éléments concernant une question fiscale.

En cas d'absence de procédures de documentation et d'archivage, l'entreprise devrait signaler ces faiblesses et les recommander au niveau de son plan d'amélioration.

La constitution d'un tel dossier est bien souvent utile car, en pratique, il s'avère très difficile d'apporter toutes les précisions nécessaires qui seront demandées lors d'un contrôle fiscal et de justifier certaines opérations particulières ou exceptionnelles plusieurs années après leur réalisation.

L'objectif du dossier de travail fiscal est de rassembler l'ensemble des informations relatives à un problème comptable ou fiscal donné. Selon la taille et l'activité de la société, les volumes traités, la complexité des opérations, le contenu d'un dossier sera très variable et plus ou moins étoffé.

La démarche lors de la constitution d'un dossier de travail procède souvent d'une démarche analytique où chaque aspect d'un problème est détaillé et décomposé en sous problèmes traités successivement.

Les éléments caractéristiques constitutifs d'un dossier de travail pertinent sont principalement :

- Les états financiers appuyés par des annexes justificatives aussi exhaustives et détaillées que possible ;
- Un échéancier qui répertorie les déclarations obligatoires avec leur date d'établissement, l'objectif étant ici de s'assurer de leur exhaustivité et du respect des délais légaux ;
- Des copies des documents ou parties de documents à l'origine des chiffres déclarés ou leur référence précise s'il n'est pas possible de les inclure ;
- Les tableaux ou états de rapprochement entre les bases déclarées et les bases comptabilisées.

En l'absence de cette documentation, l'entreprise devrait envisager de la constitution de cette documentation puisqu'elle permet :

- de répondre rapidement, précisément et exactement aux questions du vérificateur,
- de lui donner une image positive de la précision et de la rigueur de la gestion fiscale et comptable du contribuable.

## **Section 2- Avoir le sens de veille fiscale (stay awake)**

La matière fiscale est en perpétuel mouvement. Les personnes chargées de la fiscalité doivent mettre à jour leurs connaissances continuellement et bénéficier de dispositifs de veille fiscale

permettant de suivre, rapidement et en temps opportun, l'évolution de la législation, de la réglementation, de la doctrine et des pratiques administratives et d'en informer l'ensemble des personnes impliquées dans la gestion fiscale de l'entreprise.

Ce suivi est un facteur déterminant dans la prévention et l'optimisation fiscale. A titre d'exemple, un changement de taux non appliqué à temps ou un revirement de la doctrine administrative non pris en compte peuvent avoir des conséquences préjudiciables.

L'entreprise doit s'assurer que l'activité de veille fiscale recouvre l'ensemble des actions coordonnées de recherche, de collecte des textes qui régissent l'activité de l'entreprise, d'analyse et de diffusion de l'information utile aux différentes unités de l'entreprise.

L'entreprise doit s'assurer que l'entreprise collecte, outre les textes légaux, la doctrine administrative à savoir les notes communes et les prises de position. Les textes réglementaires collectés doivent être classés par date, thème et par source de droit et archivés d'une manière qui permet une accessibilité rapide. A défaut de collecte, l'entreprise doit s'assurer que l'entreprise accède à cette documentation.

Ainsi une bonne veille fiscale paraît indispensable à la mise en place d'un système efficace de gestion des risques fiscaux.

### **Section 3- Mettre en place un système d'archivage**

La possibilité de répondre correctement et rapidement lors d'une vérification fiscale dépend en partie de la qualité et de la rapidité de restitution des informations et documentations archivées. Il est donc essentiel que l'archivage soit effectué de manière rigoureuse.

Bien que les entreprises restent très libres sur les modalités d'archivage du fait que la réglementation se prononçant davantage sur les exigences de restitution que sur la méthodologie d'archivage, l'entreprise devrait revoir avec une grande rigueur le processus d'archivage et dans la formalisation des travaux (inscriptions claires et précises sur les boîtes archivées, liste des boîtes archivées communiquées à un responsable).

Le responsable fiscaliste devrait s'assurer aussi que des précautions particulières doivent être prises en matière d'archivage informatique afin de pouvoir répondre aux exigences de l'administration en matière de contrôle (présentation des données, documentation), mais également sur un plan matériel (conservation de sauvegardes dans les armoires anti-feu, conservation d'un logiciel permettant une relecture).

En ce qui concerne les délais, la réglementation se limite à prévoir une durée de conservation de dix (10) ans pour les documents et pièces comptables.

Une durée de conservation plus longue est requise lorsque des amortissements réputés différés en période déficitaire ou des crédits d'impôts remontent à plus de dix ans.

L'entreprise est donc amenée, à cet effet, à la constitution d'une base informatique des données fiscales comportant un résumé des impôts et taxes ayant été déclarés durant au moins les dix (10) derniers exercices.

#### **Section 4- Confier au cabinet d'expertise le traitement des dossiers fiscaux**

Puisque le recours à un conseiller constitue également l'une des plus importantes mesures à suivre tout au long de la démarche d'un contrôle fiscal, nous inviterons les sociétés à confier le traitement de leur dossier fiscal à un consulting fiscal.

Généralement, le contribuable est autorisé à recourir à une assistance extérieure pour la période de contrôle fiscal. Toutefois, le choix de l'option au recours à une assistance particulière relève uniquement de la décision du contribuable. En effet, il a le choix entre une assistance partielle, c'est-à-dire une assistance limitée à quelques étapes du contrôle fiscal uniquement, ou une assistance complète pour laquelle le conseiller l'assistera du début jusqu'à la fin du contrôle.

Ainsi, le rôle de l'assistance se limite au niveau de conseiller de l'entité contrôlée dans toutes les démarches à entreprendre au cours du contrôle fiscal mais ne peut ni supprimer ni délier l'entité de ses responsabilités vis-à-vis de l'administration fiscale.

Pour l'option de recours à une assistance particulière, le contribuable doit choisir le conseiller qui lui convient le mieux, par exemple :

- son commissaire aux comptes (s'il y a lieu) qui connaît déjà sa situation comptable et fiscale ;
- un expert fiscal qui maîtrise tous les aspects concernant la fiscalité ;
- le cabinet d'expertise responsable de la tenue comptable et fiscale de la société (en cas d'externalisation) qui maîtrise l'ensemble du dossier de la société en matière de fiscalité et de comptabilité ;
- ou tout autre professionnel comme l'avocat de la société, par exemple.

Mais il faut noter que le fait de confier le dossier fiscal au cabinet d'expertise ou le recours à l'assistance d'un professionnel ne constitue pas une stratégie préventive, mais surtout une stratégie défensive. Cette dernière présente les avantages suivants :

### · **Mettre en place une stratégie de défense complète**

Le conseiller aide le contribuable à prendre les bonnes décisions en lui exposant les risques et les avantages de chaque option. Il conseillera également sur les attitudes à adopter au cours de la vérification, des bonnes méthodes d'approche à chaque étape et il s'assure du respect de chaque procédure, à savoir les accusés de réception, les délais de réponse, les signatures des documents, la forme régulière de l'avis, des réponses et des notifications, les procédures de recours.

En étant des experts dans le domaine, les conseillers disposent d'une expérience suffisante qui leur permet de connaître toutes les stratégies à adopter lors d'un contrôle fiscal.

### · **Alléger les tâches du contribuable**

Outre la mise en place d'une stratégie à mettre en œuvre tout au long de la période de contrôle fiscal, le recours à une assistance permet également d'alléger les tâches du contribuable, notamment en ce qui concerne la préparation des dossiers fiscaux, la vérification et l'interprétation des notifications, ainsi que la rédaction des réponses au redressement avec la présentation d'explications supportées par des preuves pertinentes.

Le consulting fiscal est souvent confié à un expert-comptable qui aura pour mission d'assister fiscalement l'entreprise dans des missions de redressement et dans l'établissement des comptes annuels de l'entreprise. Le devoir de conseil en matière fiscale constitue, selon les normes professionnelles de l'OECFM, un complément normal des activités de tenue de comptabilité ou de surveillance comptable. La mission de l'expert se divise en deux parties bien distinctes :

- La prévention par des conseils et l'assistance lors de l'intervention de l'administration fiscale. Cela concerne la consultation du régime fiscal de quelques opérations et de conseiller un choix fiscal adéquat.
- L'assistance et l'observation fiscale par la vérification des déclarations fiscales, de l'application des règles fiscales de fond et de forme et d'une aide au dirigeant pour le choix de la politique adéquate. L'assistance de l'expert-comptable se limite à aider le responsable à répondre aux questions de l'administration fiscale tout en fournissant des justifications techniques et juridiques, et à garantir au responsable que les vérificateurs respectent les procédures pour ne pas que celui-ci soit victime d'abus.

A part le travail de consultance, l'entreprise peut demander aussi d'autres services au cabinet d'expertise afin de prévoir les risques fiscaux qu'elle pourrait rencontrer.



Ainsi, il est conseillé au contribuable d'opter pour une assistance particulière tout au long de la période de contrôle fiscal.

Toutefois, la solution du consulting fiscal est faite pour les grandes entreprises et les PME puisque les coûts ou les honoraires du consultant est assez coûteux et élevés. En plus, il faut tenir compte du rapport coût/bénéfice et de ne pas développer des contrôles inutilement coûteux.

Bref, le contribuable doit être conscient que le recours à un consultant fiscal extérieur constitue uniquement une aide pour garantir une meilleure gestion des dossiers fiscaux mais ne permet pas d'annuler tous les risques fiscaux, surtout lorsque ses comptes ne sont pas très réguliers.

### **Section 5- Eviter les évasions fiscales et les fraudes fiscales**

La notion de fraude fiscale ne doit pas être confondue avec l'évasion fiscale. La fraude fiscale est l'expression d'une insurrection de la personne physique ou morale contre l'Etat. Il s'agit d'un détournement illégal d'un système fiscal afin de ne pas contribuer aux charges publiques. C'est le fait d'échapper à l'impôt en violant les lois. En effet, la fraude fiscale est une infraction ayant pour but d'échapper à l'impôt ou d'en réduire les bases. Cette volonté d'éluder l'impôt est d'autant plus grave que le préjudice au sein de l'ensemble de la collectivité.

Inversement, l'évasion fiscale est l'utilisation illégale de faille du système fiscal afin de réduire le montant de l'imposition, il s'agit d'une action du contribuable dont le but exclusif est de se placer dans les conditions les plus avantageuses au regard de la loi fiscale.

Il y a évasion fiscale au sens propre du terme quand celui devant payer un impôt ne le paie pas, sans que la charge de celui-ci soit supportée par un tiers. Elle consiste en outre à échapper à l'impôt en s'appuyant sur les lois. La notion d'évasion fiscale est plus large que celle de la fraude fiscale car cette dernière n'est qu'un cas particulier de l'évasion fiscale.

Ceux qui la pratiquent agissent dans un but de détourner la législation. Comme conséquence néfaste sur le plan fiscal, elle crée l'injustice sociale entre les contribuables qui ont l'habitude de payer normalement leurs impôts. En effet, le développement d'un pays se trouve entravé par la diminution des recettes fiscales entraînant une soustraction des capitaux.

Dans la réalité, certains dirigeants au niveau des entreprises ont la tentation de ne pas payer d'impôts ou de déguiser des actes sans se soucier des conséquences juridiques.

Les fraudes et évasions fiscales sont préjudiciables aux entreprises et à l'Etat, il y aura toujours un perdant, et la plupart du temps c'est l'Etat qui gagne.

Préjudiciable pour l'Etat car cela entraîne des diminutions des recettes fiscales du pays, et préjudiciable pour l'entreprise car les redressements faites par les agents de l'administration fiscale sont souvent très onéreux. Les fraudes et les évasions fiscales sont des armes de minimisation des coûts fiscaux illégaux et immoraux.

Par ailleurs, la minimisation des coûts fiscaux par la manipulation des textes du droit fiscal doit être limitée à cause de l'administration qui a trouvé une action légale pour contrer ceux qui se prennent pour des virtuoses du droit fiscal et de son exploitation : l'abus de droit. Il faut donc essayer de l'éviter en sachant exactement ce qu'elle représente.

L'abus de droit peut être retrouvé sous deux formes.

Par simulation, qui est la plus courante, où le contribuable présente au fisc une convention qui ne correspond pas à la réalité, c'est un mensonge juridique. Cette simulation est divisée en trois (03) parties : la simulation par acte fictif, la simulation par acte déguisé et la simulation par interposition de personne. La première est la présentation d'un acte fictif au fisc en la faisant paraître comme la réalité (ex : fausses factures entraînant de faux paiements).

La seconde est le déguisement d'un contrat présenté à l'administration fiscale qui n'est pas similaire au contrat réellement conclu entre les deux parties (ex : la donation déguisée sous l'apparence d'une vente afin de diminuer les droits de mutation).

La dernière est un abus de droit par tromperie sur la personne où le titulaire de l'affaire prête son nom à une autre afin d'échapper à des coûts fiscaux.

Par fraude à la loi, qui est la dernière arme de l'administration fiscale face aux fiscalistes avisés, elle se base sur le fait que l'administration fiscale ne peut prouver un acte qui pour elle est fictive, mais à cause de l'habileté du contribuable à user des textes dans une seule finalité, qui est de se soustraire aux impositions dont était passible l'opération réelle ; l'administration n'a d'autre choix que d'invoquer l'abus de droit. Le fisc peut aussi faire appel à l'abus de droit par fraude à la loi s'il y a respect des textes du droit fiscal mais que l'opération est ingénieuse pour être qualifié de fraude à la loi et qu'elle n'a pour but réel que d'échapper à une règle fiscale trop contraignante.

Si les dirigeants désirent réduire leurs coûts fiscaux, il faut qu'ils passent par la voie légale et la plus saine possible dans l'intention d'avoir une relation gagnant-gagnant avec l'administration fiscale.

## **Section 6- Former un expert en fiscalité**

La mise en place d'un manuel de procédures efficace doit être complétée par l'adaptation du personnel aux changements éventuels car la bonne exécution et le respect des textes dépendent de la compétence du personnel.

Pour améliorer le traitement des opérations comptables et fiscales, le responsable doit avoir les connaissances requises pour l'utilisation des logiciels et doit réaliser un travail extrêmement contraignant et pointu en matière de l'application des textes, accompagné d'un travail de paramétrage des logiciels afin d'adapter les traitements comptables aux règles fiscales.

Par ailleurs, le responsable devrait maîtriser les normes comptables et la législation en vigueur afin d'éviter les discordances entre la comptabilité et la fiscalité. Il devrait également être au courant des nouvelles mises à jour des textes fiscaux pour éviter les infractions et les omissions susceptibles d'assaillir la société. En effet, le redevable et l'administration diffèrent sur le calcul du résultat fiscal imposable car la législation fiscale exige le respect de certaines conditions pour accorder à une charge à sa déductibilité ou à un produit son exonération.

Ainsi, l'entreprise doit investir dans son personnel pour assurer une bonne résolution des opérations concernant la comptabilité et la fiscalité. Elle devrait former ses personnels ou recruter un personnel compétent pour assurer une bonne gestion des risques fiscaux. Tout cela réalisé, la conception du travail de chacun présentera moins d'erreurs, moins de délais, meilleur usage du temps. De ce fait, il y a amélioration des informations et le respect des textes évitera les sanctions, ce qui permettra d'avoir une bonne performance fiscale.

En guise de résumé des points principaux, cette troisième et dernière partie a principalement traité, en première partie, des solutions face aux problèmes pouvant se présenter. Pour cela, diverses solutions sont à proposer sur différents niveaux, comme le système de contrôle interne, la comptabilité, la déclaration fiscale et aussi sur les points importants dans le mode de déclaration.

La deuxième partie est consacrée aux recommandations pour l'amélioration de la performance fiscale. Parmi ces recommandations figurent la documentation, la veille fiscale, la mise en place d'un système d'archivage, la consultation des cabinets d'expertise comptable dans le traitement des dossiers fiscaux, la non application de fraudes et des évasions fiscales, la formation d'un expert en fiscalité.

## CONCLUSION GENERALE

La crise à Madagascar en 2009 a poussé l'Administration de bien assurer la plus de rentrée des recettes possibles afin de garantir le bon fonctionnement de l'Etat. L'impôt représente un instrument de financer le budget de l'Etat et des autres collectivités publiques. Il constitue un prélèvement pécuniaire et ces sont les contribuables qui ont pour obligations de payer l'impôt.

En guise de rappel, dans le cadre de notre étude portée sur l'importance de l'audit dans performance fiscale des entreprises, on a pu fixer au début la problématique suivante : « Comment l'audit conduit-il à la performance fiscale des entreprises ? ». Ce problématique ressort l'objectif global qui est de montrer en quoi, dans quelle mesure la performance des entreprises peut être améliorée grâce à l'audit fiscal. De ce fait, deux (02) objectifs spécifiques en découlent. Le premier objectif spécifique est de démontrer qu'une gestion fiscale efficace permet de minimiser l'impôt dans un cadre de réduction du risque fiscal. Ensuite, la deuxième est de montrer le rôle des cabinets d'expertise comptable dans le traitement de la fiscalité des entreprises. Chaque objectif spécifique est décliné en hypothèse composée de base d'orientation de travail. La première hypothèse concernant le premier objectif spécifique est de montrer que l'audit comme une mesure de risque fiscal. Tandis que la deuxième hypothèse énonce que le cabinet d'expertise comptable joue un rôle important dans le traitement de la fiscalité.

Ceci représente le fondement et le dispositif servant à la réalisation de cet ouvrage. Afin d'arriver au terme de ce mémoire, trois grandes parties ont été développées ; d'abord la partie « cadre général de l'étude », puis, « le résultat des pratiques d'audit fiscal » et enfin, les solutions et recommandations ».

La première partie relative au cadre général de l'étude a permis de déterminer les éléments faisant l'objet de l'étude. La description de la zone d'étude, le cadre théorique et la méthodologie de recherche forment les divisions de la première partie.

Les travaux de recherche ont été effectués au niveau des acteurs principaux de la fiscalité à Madagascar qui sont la DGI et les entreprises. Notre lieu de travail est le cabinet d'expertise comptable, intermédiaire entre la DGI et les deux (02) sociétés A et B dont les dossiers fiscaux sont gérés par des centres différents. La DGI a ses plusieurs services et dispose de directions centrales et de directions opérationnelles.

Nous nous sommes intéressés au niveau des directions opérationnelles composées de la DGE et la DRI, qui, par la suite, décomposée en CF et SRE. C'est au niveau de ces deux derniers que sont gérés les dossiers fiscaux de la société A et B.

Ce travail de recherche nous a permis d'apporter des explications sur des notions générales sur le concept de la fiscalité, la généralité sur l'audit et la notion sur la performance dans le but de bien comprendre les différents modes de déclaration des entreprises. Cette étude a bien mis en évidence les différentes théories qu'il faut dominer pour mener à bien l'étude de la performance fiscale des entreprises. Notre étude a également mis en exergue l'ensemble des documents nécessaires servant de point de départ de ce travail de recherche et qui a été d'une grande utilité dans la recherche de sujet et d'idées à propos de la fiscalité, de l'audit et de la performance fiscale.

La partie « Méthodologie » concerne les chemins suivis pour le traitement. Premièrement, elle montre la méthode de collectes de données primaires comme les axes d'informations relatives à notre sujet. Ensuite, on a opté la méthode qualitative durant notre collecte de données. Pour ce faire, on a fait appel à des entretiens avec divers acteurs comme le Directeur Gérant du cabinet, le Chef Comptable auprès du cabinet, des agents du fisc. Puis, l'analyse des résultats obtenus se fait par l'étude des forces et faiblesses pouvant se présenter.

Le cadre général de l'étude ainsi que les méthodes de collectes et de traitements étaient nécessaires pour obtenir les résultats qu'on étalera dans le paragraphe qui suit.

La deuxième partie de notre étude comportant les résultats obtenus des entretiens, de l'observation participative ainsi que les descentes sur terrain se présente suivants nos deux (02) hypothèses.

Cette deuxième partie présente deux (02) aspects du résultat des pratiques d'audit fiscal. D'abord, il y a le procédé de déclaration fiscale des deux entreprises. Elle relate notre première hypothèse qui est de montrer que l'audit est une mesure de risque fiscal. On a pu étaler les différents types de déclaration ainsi que leur mode de calcul à savoir la déclaration d'IRSA, d'IR, d'IRI, de la TVA, d'AP et de la demande de remboursement de crédit de TVA. On a pu montrer qu'il y a la déclaration comme la télé déclaration et la déclaration auprès du centre fiscal.

Ensuite, il y a le résultat de la pratique de l'audit fiscal dans les deux (02) entreprises. Cette partie a montré les différents tests effectués auprès permettant de mesurer sa performance dans

le domaine du traitement de la fiscalité des deux entreprises en posant des questionnaires au responsable du cabinet. A travers cela, on a constaté que le cabinet respecte le délai de dépôt de chaque déclaration pour les deux entreprises et aussi le mode de calcul ainsi que les dossiers nécessaires et le mode de déclaration sur la télé déclaration sont bien maîtrisés.

Ce dernier chapitre de la deuxième est relatif à notre deuxième hypothèse qui montre le rôle du cabinet d'expertise comptable dans le traitement de la fiscalité des entreprises.

Toutes fois, des propositions et recommandations et sont nécessaires pour que la performance fiscale des entreprises soit atteinte. C'est dans la troisième et dernière partie de notre ouvrage que nous avons parlé de toutes ces solutions et recommandations. On a mis en évidence les précautions relatives aux problèmes pouvant se présenter pour un contribuable afin d'aboutir à la performance fiscale comme la mise en place du système de contrôle interne efficace, l'exigence de la maîtrise de la comptabilité, les déclarations fiscales qui doivent bien être assurées, et enfin, le respect de certains points lors de la déclaration.

Des recommandations sont à proposer comme une bonne gestion de la documentation, la possession du sens de la veille fiscale, la mise en place d'un système d'archivage, la consultation d'un cabinet d'expertise dans le traitement des dossiers fiscaux et enfin, ne pas commettre des fraudes fiscales et des évasions fiscales.

Toutes ses solutions et recommandations sont nécessaires pour ne pas exposer les entreprises dans des risques fiscaux entraînant des redressements et pouvant donner un grand impact sur la situation financière d'une entreprise, et de ce fait, le non aboutissement de la performance fiscale. Et qui peut, par la suite, nuire la performance globale de l'entreprise.

D'après tout, la vérification des hypothèses est nécessaire pour apporter le fruit de notre étude. Il s'agit de confirmer ou d'infirmer les hypothèses de notre travail fixé au début. On peut déclarer que nos deux (02) hypothèses : « l'audit est une mesure de risque fiscal » et que « les cabinets d'expertise comptable jouent un rôle important dans le traitement de la fiscalité des entreprises » sont confirmées d'après les analyses présentées et les recommandations apportées.

Pourtant, l'audit ne peut pas être considéré comme une solution à toute irrégularité fiscale. D'autres mécanismes de prévention devront donc être instaurer par l'entreprise afin de réduire le risque fiscal.

Il est à noter que la présente mémoire n'est pas un ouvrage destiné à l'apprentissage pour réduire les risques fiscaux dans le cas d'un contrôle fiscal.

Au terme de notre recherche, l'audit doit être un moyen de réconciliation l'entreprise et la fiscalité, il doit être un outil lui permettant de dominer la fiscalité et non d'être dominé par elle, de parvenir à l'objectif le plus ardu à savoir la performance et aussi d'améliorer sa gestion fiscale afin d'éviter toute volonté de recours à l'évasion et à la fraude.

Puisque la performance est fortement recherchée par toutes entreprises, à part l'audit fiscal et le cabinet d'expertise comptable, « existe-t-il encore d'autres moyens pour faire évoluer la performance fiscale d'une entreprise ? ».

## REFERENCE BIBLIOGRAPHIQUE

### OUVRAGES GENERAUX :

- J.L.Rossignol, T.T.Kim Anh, «La gestion du risque fiscal inhérent à l'implantation d'une entreprise dans un pays émergent : Le cas Français au Vietnam", CIDEGEF (Conférence Internationale des Institutions d'Enseignement Supérieur et de Recherche de Gestion d'Expression Française).
- Camus, Exil et Roy, 1957.
- LEXIQUE DES TERMES JURIDIQUES 2012, Edition DALLOZ, 19<sup>ème</sup> Edition.
- R.Yaich, L'impôt sur les sociétés 2007 : maîtrise des risques fiscaux, Les Editions Raouf Yaich, 2007.
- K. AYADI LOUKIL, « *La gestion du risque fiscal dans les PME : Elaboration d'un manuel de gestion du risque fiscal* », Mémoire pour l'obtention du Diplôme d'Expert-Comptable, FACULTÉ DES SCIENCES ÉCONOMIQUES DE GESTION DE SFAX, 2007-2008.
- H. SCHAUD, « *Une réputation irréprochable est un bien inestimable* », TRENDS ET SOLUTIONS SPÉCIAL, Février 2004.
- AHT, « Audit financier », Edition CLET, Paris, 1983.
- P. BOUGON, « Audit et Gestion Fiscale », Tome I, Edition CLET, 1986.

### SUPPORTS THEORIQUES :

Cours de Fiscalité, 2<sup>ème</sup> année Gestion, Université d'Antananarivo, 2010-2011.

Cours de Politique fiscale, 3<sup>ème</sup> année Gestion, Université d'Antananarivo, 2011-2012.

Cours d'Audit général, 4<sup>ème</sup> année, Université d'Antananarivo, 2012-2013.

Cours « Contrôle de Gestion », Master 2, Université d'Antananarivo, 2015-2016.

Cours « Méthodologie » 4<sup>ème</sup> année Gestion, Université d'Antananarivo, 2012-2013.

ESGIS, Audit comptable et financier, support de cours Master, Mr WHANNOU SERGE.



**Lois et règlements :**

Loi de finances 2015.

Code Général des Impôts 2016.

Loi 2003-036 du 30 janvier 2004.

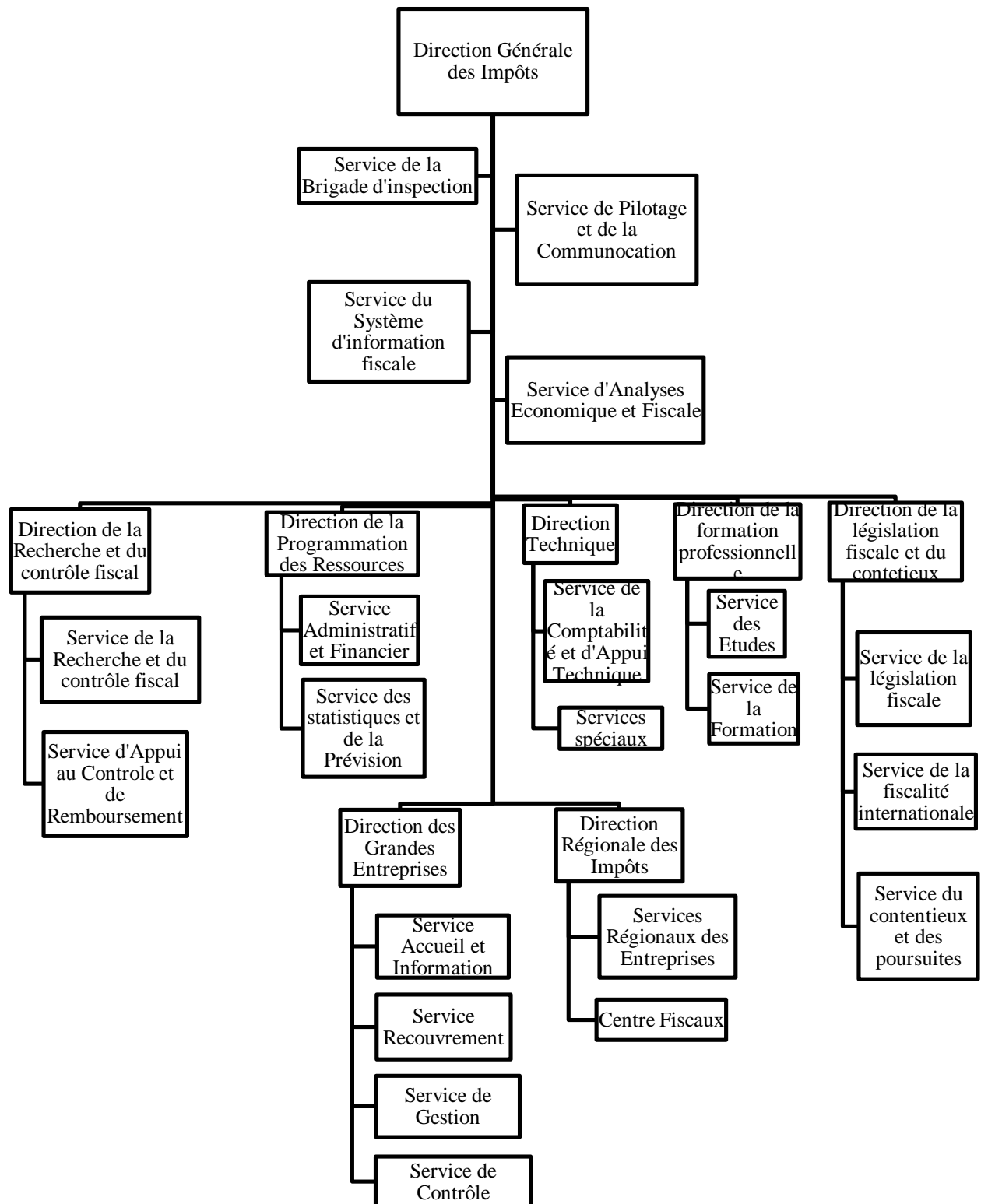
**SITE WEB :**

Système Intégré de Gestion des Taxes, <https://www.entreprises.impots.mg>, Octobre 2016.


## LISTE DES ANNEXES

<b>Annexe n°1</b> : Organigramme de la DGI	ix
<b>Annexe n°2</b> : Bordereau de versement d'IRSA sur SIGTAS	x
<b>Annexe n°3</b> : Bordereau de télé déclaration de la TVA	xi
<b>Annexe n°3</b> : Bordereau de télé déclaration de la TVA (Suite)	xii
<b>Annexe n°4</b> : Bordereau de télé déclaration d'IR	xiii
<b>Annexe n°4</b> : Bordereau de télé déclaration d'IR (Suite)	xiv
<b>Annexe n°5</b> : Bordereau de versement d'IRSA	xv
<b>Annexe n°6</b> : Bordereau de déclaration d'IRI	xvi
<b>Annexe n°7</b> : Annexe à la déclaration de l'IRI	xvii

## ANNEXE N°1 : Organigramme de la DGI.



## ANNEXE N°2 : Bordereau de versement d'IRSA sur SIGTAS

	MINISTÈRE DES FINANCES ET DU BUDGET SECRETARIAT GÉNÉRAL DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS DIRECTION RÉGIONALE DES IMPÔTS SERVICE RÉGIONAL DES ENTREPRISES ANLAMANGA	IMPÔT SUR LES REVENUS SALARIAUX ET ASSIMILÉS (IRSA)	
		No. document:	En date du:
<b>PART 1 - CONTRIBUABLE</b>  POUR:			
NIR:	Période d'imp.:	Date de période de cotisation :	Date d'échéance:
No compte d'impôt:		Du: Au:	Date de paiement:
<b>PART 2 - DECLARATION FISCALE ET LIQUIDATION</b>			
( 5 )	Nombre de travailleurs	( 5 )	
( 7 )	Rémunération brute	( 7 )	
( 10 )	Rémunération nette imposable	( 10 )	
( 15 )	Impôt correspondant (selon barème IRSA)	( 15 )	
( 20 )	Régime spécial : Nombre travailleurs à taux unitaire ≤ Ar700	( 20 )	
( 25 )	Masse globale de salaires versés	( 25 )	
( 30 )	Taux 2%	( 30 )	
( 35 )	Impôt correspondant (Lignes 25 * 2%)	( 35 )	
( 40 )	Régime spécial : Nombre travailleurs à taux unitaire > Ar700 ou ≤ Ar2000	( 40 )	
( 45 )	Masse globale de salaires versés	( 45 )	
( 50 )	Taux 4%	( 50 )	
( 55 )	Impôt correspondant (Ligne 45 * 4%)	( 55 )	
( 60 )	Régime spécial : Nombre travailleurs à taux unitaire > Ar2000	( 60 )	
( 65 )	Masse globale de salaires versés	( 65 )	
( 70 )	Taux 10%	( 70 )	
( 75 )	Impôt correspondant (Ligne 65 * 10%)	( 75 )	
( 80 )	Total impôt à payer (Lignes 15 + 35 + 55 + 75)	( 80 )	
( 90 )	Solde antérieur	( 90 )	
( 100 )	Impôt net à payer (lignes 80-90)	( 100 )	
Je certifie que l'information fournie est correcte, et complet sur l'impôt correspondant. Signature: _____ Date: _____  Titre: _____			
			Signature de l'Administration fiscale
<b>NB :</b> - Pénalité pour défaut de dépôt : 100 000 Ar (Art 20.01.52 du CGI) - Intérêt de retard de paiement 1% (Art 20.01.53 du CGI)			

## ANNEXE N°3 : Bordereau de télé déclaration de la TVA

 <p>MINISTRE DES FINANCES ET DU BUDGET SECRETARIAT GENERAL DIRECTION GENERALE DES IMPOTS SERVICE REGIONAL DES ENTREPRISES ANALAMANGA</p>		<p><b>TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)</b></p> <p>No. Document :      En date du :</p>	
<p><b>PARTIE 1 - CONTRIBUABLE</b></p>			
<p>NIF :</p> <p>No. compte d'impôt :</p>	<p>Période d'imposition :</p>	<p>Date de période de cotisation : Du</p> <p>: Au :</p>	<p>Date d'échéance :</p> <p>Date de paiement :</p>

## PARTIE 2 - DECLARATION FISCALE

(100) Chiffre d'affaires à l'exportation (taux 0%)	(100) .....
(110) Chiffre d'affaires tax. ventes locales (taux 20%)	(110) .....
(120) Chiffre d'affaires tax. ventes locales (taux 18%)	(120) .....
(130) Chiff. d'aff. à des pers. prés. une attest. de dest.	(130) .....
(140) Chiff. d'aff. tax. Marche Pub. dont tva non encaiss.(pres serv)	(140) .....
(150) Chiffre d'affaires taxable total (lignes 100+110+120+130+140)	(150) .....
(160) Chiffre d'affaires non taxable	(160) .....
(170) Chiffre d'affaires total (lignes 150+160)	(170) .....
(210) TVA collectée : (ligne 110 X 20%)	(210) .....
(220) TVA collectée : (ligne 120 X 18%)	(220) .....
(270) Autres TVA collectées	(270) .....
(275) TVA collectée durant la période (lignes 210+220+270)	(275) .....
(300) TVA deduc. sur les biens locaux destinés à la revente	(300) .....
(305) TVA deduc. sur les biens importés destinés à la revente	(305) .....
(310) TVA deduc. sur les biens destinés à la rev.(lignes 300+305)	(310) .....
(315) TVA non éligible au remb. sur les biens locaux d'équip./immeub.	(315) .....
(320) TVA éligible au remb. sur invest. sur les biens locaux d'équip./immeub.	(320) .....
(325) TVA non éligible au remb. sur les biens importés d'équip./immeub	(325) .....
(330) TVA éligible au remb. sur invest. sur les biens importés d'équip./immeub	(330) .....
(340) TVA deduc. sur les autres biens locaux	(340) .....
(345) TVA deduc. sur les autres biens importés	(345) .....

### ANNEXE N°3 (suite) : Bordereau de télé déclaration de la TVA

(350) TVA déduc. sur les services locaux	(350) .....
(355) TVA déduc. sur les services importés	(355) .....
(359) Régularisation TVA ded. sur biens et biens d'équip./immeub./services(+ ou -)	(359) .....
(360) TVA déduc. aux fins calcul prorata déduction(Lignes 315+325+340+345+350+355+320+350+359)	(360) .....
(365) Taux prorata de déduction(suivant CA de l'année précédente)	(365) .....
(370) TVA déductible selon prorata de déduction (lignes 360 X 365)	(370) .....
(375) TVA déductible pour la période (lignes 310 + 370)	(375) .....
(400) Crédit du mois (lignes 375-275)	(400) .....
(579) Régularisation TVA déductibles après prorata définitif (+ ou -)	(579) .....
(589) Autres régularisations TVA déductible sur biens destinés à la revente (+ ou -)	(589) .....
(601) Crédit reportable de la période précédente	(601) .....
(602) Paiement et/ou crédit d'ouverture	(602) .....
(603) Crédit remboursé	(603) .....
(700) TVA à payer pour l'exercice (275-375-601-602+603+-579+-589)	(700) .....
(701) Crédit à reporter	(701) .....

Je certifie que l'information fournie est correcte et complet sur l'impôt correspondant

Signature : \_\_\_\_\_ Date : \_\_\_\_\_

## ANNEXE N°4 : Bordereau de télé déclaration d'IR

 <b>MINISTRE DES FINANCES ET DU BUDGET</b> <b>IMPÔT SUR LES REVENUS</b> SECRETARIAT GÉNÉRAL DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS DIRECTION RÉGIONALE DES IMPÔTS SERVICE RÉGIONAL DES ENTREPRISES AMALAMANGA		No. document:	En date du:
<b>PART 1 - CONTRIBUABLE</b>			
<b>POUR</b>			
<b>NIF:</b>	<b>Période d'imp.:</b>	<b>Date de période de cotisation :</b>	<b>Date d'échéance:</b>
No compte d'impôt:		Du: Au:	Date de paiement:
<b>PART 2 - DECLARATION FISCALE ET LIQUIDATION</b>			
( 1 )	Chiffre d'affaires - Droit commun1 (exerçant autres que celles de la ligne 2)	( 1 )	
( 2 )	Chiffre d'affaires - Droit commun2 (exerçant Ind,Art,Agr,Trans,Tou,HOT,Mine)	( 2 )	
( 3 )	Chiffre d'affaires - Zones et Entreprises franches	( 3 )	
( 4 )	Chiffre d'affaires - Carburants vendus au détail	( 4 )	
( 5 )	Chiffre d'affaires - Sur marchés publics	( 5 )	
( 6 )	Chiffre d'affaires -LGIM(Titulaires)	( 6 )	
( 7 )	Chiffre d'affaires -LGIM(Entités de Transformation)	( 7 )	
( 8 )	Chiffre d'affaires -LGIM(Sous-traitants ,contrats conclus avec Titulaires )	( 8 )	
( 9 )	Chiffre d'affaires -LGIM(Sous-traitants ,contrats conclus avec Entités de transformation )	( 9 )	
( 10 )	Chiffre d'affaires - Autres que lignes 1,2,3,4,5,6,7,8 et 9	( 10 )	
( 12 )	Chiffre d'affaires total autres que LGIM (1+2+3+4+5+10)	( 12 )	
( 13 )	Chiffre d'affaires total LGIM (6+7+8+9)	( 13 )	
( 15 )	Chiffre d'affaires total de l'exercice(L12 + L13)	( 15 )	
( 20 )	Résultat comptable	( 20 )	
( 25 )	Reliquat déduction/invest. et épargne	( 25 )	
( 30 )	Réintégrations	( 30 )	
( 32 )	Déductions	( 32 )	
( 35 )	Résultat fiscal avant imputation des défic. ant. (L20 - L25 + L30 - L32)	( 35 )	
( 40 )	Déficit antérieur imputable	( 40 )	
( 45 )	Déficit antérieur à imputer(signe +)	( 45 )	
( 50 )	Résultat fisc. après imput. des défic. antérieurs (L35+L45)	( 50 )	
( 52 )	Déficit restant à reporter( si ligne 50 < 0 mettre ligne 50 sinon mettre 0 )	( 52 )	
( 53 )	Amortissements différés à imputer (détails à indiquer dans l'annexe*)	( 53 )	
( 54 )	Résultat fiscal après imputation des amortissements différés (50 -53)	( 54 )	
( 55 )	Résultat fiscal LGIM (Titulaires)	( 55 )	
( 56 )	Résultat fiscal LGIM (Entités de transformation)	( 56 )	

## ANNEXE N°4 (suite) : Bordereau de télé déclaration d'IR

( 57 )	Résultat fiscal LGIM (Sous traitants ,contrats conclus avec Titulaires)	( 57 )	
( 58 )	Résultat fiscal LGIM (Sous traitants ,contrats conclus avec Entités de transformation)	( 58 )	
( 59 )	Résultat fiscal autre que LIGM (L54 -(L55+L56+L57+L58))	( 59 )	
( 60 )	IR s/Min de perception(Ligne 5+6+7+8+9+10) x 0,5 %	( 60 )	
( 70 )	IR s/Min de perception des Zones et entreprises Franches (Ligne 3 x 0,5 % )	( 70 )	
( 75 )	IR s/Min de perception Carburants vendus au détail (Ligne 4 x 0,1 % )	( 75 )	
( 90 )	IR Calculé sur le Min de perception-Droit commun 1((Ligne 1 * 0,5 %) + 320 000 AR )	( 90 )	
( 92 )	IR Calculé sur le Min de perception-Droit commun 2((Ligne 2 * 0,5 %) + 100000 AR )	( 92 )	
( 93 )	IR Calculé sur le Min de perception (L90 ou L92) + L60 + L75)	( 93 )	
( 95 )	IR au taux de droit commun (L59 x 20 %)	( 95 )	
	IR pour les Zones et entreprises franchises(L59 x 10%)		
(105 )	Taux spécifique d'IR(p/entreprises soumises à la LGIM,etc...) - (Asaisir en terme de pourcentage)	(105 )	
(107 )	IR des Titulaires et sous-traitants LGIM ) ((L55 ou L57) x 25%)	(107 )	
(109 )	IR des Entités de Transformation et sous-traitants LGIM ((L56 ou L58) * 10%)	(109 )	
(110 )	IR Calculé avec le Taux spécifique ((L55 + L56) * L105)	(110 )	
(113 )	IR brut de l'exercice selon le résultat fiscal (L95 + L107 + L109 + L110) ou L100	(113 )	
(115 )	IR brut de l'exercice valeur la plus élevée (entre L93 et L113) ou (entre L70 et L113)	(115 )	
(116 )	Réduction d'impôt de l'exercice	(116 )	
(120 )	Réduction d'impôt antérieure imputable	(120 )	
(121 )	Total des réduction d'impôts(L116 + L120)	(121 )	
(125 )	Réduction d'impôt admise (moindre entre ligne 115 * 50% et la ligne 121)	(125 )	
(150 )	IR dû de l'exercice: valeur la plus élevée (entre (L115 - L125) et L93) OU (entre (L115 - L125) et	(150 )	
(155 )	Réduction d'impôt à reporter	(155 )	
(165 )	Acomptes provisionnels payés durant l'exercice	(165 )	
(170 )	Acomptes provisionnels payés durant l'exercice sur marchés publics	(170 )	
(173 )	Autres Acomptes payés	(173 )	
(175 )	IRCM payé	(175 )	
(176 )	Credit d'IR de l'exercice (ligne 165 +170 + 173+ 175 -150)	(176 )	
(180 )	IR à payer (Lignes 150 - (Ligne 165 + 170 + 173 + 175))	(180 )	
(185 )	Crédit d'IR de l'exercice antérieur	(185 )	
(186 )	Crédit d'IR à reporter aux exercices ultérieurs(L176 + L185 - L180	(186 )	
(190 )	IR net à payer (Ligne 180 - Ligne 185 )	(190 )	

Je certifie que l'information fournie est correcte, et complet sur l'impôt correspondant.

Signature: \_\_\_\_\_ Date: \_\_\_\_\_

Titre: \_\_\_\_\_

Signature de l'Administration fiscale

Page 2 Of 3



## ANNEXE N°5 : Bordereau de versement d'IRSA

REPOBLIKAN' I MADAGASIKARA

SAMPAN-DRABARAHAN' NY HETRA MIVANTANA

FARITANY

DISTRIKA

KAOMININA

**HETRA AMIN' NY KARAMA SY NY TOA AZY**  
(Andininy faha-01.03.21 amin' ny Fehezan-dalàna ankapobeny mifehy ny Hetra)  
**IMPOT SUR LES REVENUS SALARIAUX ET ASSIMILÉS**  
(Art. 01.03.21 du Code général des Impôts)

**TARATASY FANDROTSAHAM-BOLA**  
Ho fenoan' ny mpampiasa na ny wondrona mpandoa voa, efatra mitovy  
**BORDEREAU DE VERSEMENT**  
A établir en quatre exemplaires par l'employeur ou l'organisme payeur

TACNA 20.....  
Année

Volana.....  
Mois d.....  
Telo volana faha..... } (1)  
Trimestre

Anerana sy tanampin' anarana na anaran' ny Fikambanana : .....

Nom et prénom ou raison sociale

Nomeroa famantarana statistika ..... Nomeroa CNaPS ..... (2)  
Numéro d'identification statistique ..... Numéro CNaPS

Raharaha atao : .....

Nature de la profession

Adiresin' ny fonoanana na ny toeram-piasana : .....

Adresse de la résidence ou de l'établissement

Toerana misy ny sampana anaoavana ity fandrotsaham-bola ity : .....

Lieux de succursales pour lesquelles le versement est effectué par le présent bordereau

Voa naloa ho an' ny Revenus versés aux		Hetra tandritsy impôts correspondants	Fentra atokana ho an' ny Fanjakana Cadre réservé au service des Contribuables directs
1. Mpiasa raikitra..... Travailleurs permanents	Isany..... Nombre Karama raikitra akana hetra..... Rémunération nette imposable		
Tsanganana faha-25 amin' ny filazana laharana faha-254 Colonne 25 de l'état modèle n° 254			
II. Mpiasa an-tselaika..... Travailleurs occasionnels et assimilés	Isany..... Nombre Fitambaran' ny karama naloa..... Masse globale des salaires versés		
Ampahany alaina ho hetra : 2 isan-jato Taux de l'impôt : 2 pour cent	Fitambaran' ny hetra Total de l'impôt		
Fomba andoavana ny voa (3) Mode de paiement usuel	Voaraz Prix en recette	Sazy Pénalité	Soria sy fitombony ny mpandriakitra ny famorian-ketra Signature et cachet de l'agent chargé du recouvrement
Loloavola Espèce	Ny voa La somme de	Ny amarana azy Béné	
Taratasy-bola Banky Chèque bancaire	Alany (FMO)		
Taratasy-bola poahaly Chèque postal	Varahandro Date	Ampahany alaina Taux	
Fomba hafa Autres	Nomeroan' ny bapakiola Numéro de la quittance	Voa aloa..... Montant	
faha- n			
Soria Signature			
Fitambaran' ny voa aloa Total à payer			

(1) Tsepika azy tsy fahia  
Payer la maison d'habitat

(2) Nomeroa mana-mpampiasa  
Numéro de l'employeur

(3) Marika ny fomba mpampiasa  
Cocher la case usuel

## ANNEXE N°6 : Bordereau de déclaration d'IRI

Fitiavana – Tanindrazana - Fandrosoana							
<p style="text-align: center; margin: 0;"> <b>MINISTRE</b>  <b>DES FINANCES ET DU BUDGET</b>            -----  <b>SECRETARIAT GENERAL</b>            -----  <b>DIRECTION GENERALE DES IMPOTS</b>            -----         </p> <div style="text-align: right; padding-top: 20px;">  </div> <p style="text-align: center; color: blue; font-weight: bold; margin-top: 20px;">           Impôts sur les Revenus            INTERMITTENT         </p> <p><b><u>PARTIE 1/</u></b></p> <p>Nom et Prénoms :          ou          Raison sociale de l'entreprise :</p> <p>Adresse :          ou          Siège social de l'entreprise :</p> <p>NIF :</p> <p>Période :</p>							
<p><b><u>PARTIE 2/ DECLARATION ET LIQUIDATION</u></b></p> <table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 50%;">(10) MONTANT TOTAL ACHATS</td> <td style="width: 50%;">(10).....</td> </tr> <tr> <td>(20) TAUX [5%]</td> <td>(20).....</td> </tr> <tr> <td>(30) IMPÔT A PAYER [10 X 20]</td> <td>(30).....</td> </tr> </table>		(10) MONTANT TOTAL ACHATS	(10).....	(20) TAUX [5%]	(20).....	(30) IMPÔT A PAYER [10 X 20]	(30).....
(10) MONTANT TOTAL ACHATS	(10).....						
(20) TAUX [5%]	(20).....						
(30) IMPÔT A PAYER [10 X 20]	(30).....						
<p>Je certifie que les informations fournies sont correctes, et complètes sur l'impôt correspondant.</p> <p>Signature : _____ Date : _____</p> <p>Titre : _____</p>							
<div style="border: 1px solid black; height: 150px; width: 100%; margin-top: 20px;"></div> <p style="text-align: center; margin-top: 10px;">Signature de l'Administration fiscale</p>							
<p><b><u>NB :</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Pénalité pour défaut de dépôt : 100 000 Ar (Art.20.1.52 du CGI)</li> <li>- Intérêt de retard de paiement 1% par mois de retard (Art. 20.0.53 du CGI)</li> </ul>							

## ANNEXE N°7 : Annexe à la déclaration de l'IRI

**- Nom et prenom(s) de l'entreprise effectuant la déclaration :**

-NIF:

**- Adresse ou Siège social :**

**Période :**

[illegible]

**NB:** Complément d'informations concernant certains renseignements relatifs aux fournisseurs

- Libellé de l'achat : ex, Achat de vanille

- Unité : Tonnes, Kg, etc...

- PU: Prix Unitaire

## TABLE DES MATIERES

### Table des matières

REMERCIEMENTS .....	i
RESUME .....	ii
LISTE DES ABREVIATIONS .....	iii
LISTE DES FIGURES.....	iv
LISTE DES TABLEAUX .....	iv
SOMMAIRE.....	v
INTRODUCTION .....	1
<b>PARTIE I : CADRE GENERAL DE L'ETUDE .....</b>	<b>6</b>
Chapitre I : Description de la zone d'étude .....	6
<b>Section 1- Présentation du cabinet.....</b>	<b>7</b>
1.1- Historique et structure organisationnelle .....	7
1.1.1- Historique .....	7
1.1.2- Structure organisationnelle .....	8
1.2-Missions et activités .....	10
1.2.1- Missions d'expertise comptable .....	11
1.2.2- Missions d'expertise en fiscalité.....	11
1.2.3- Assistance sociale et juridique.....	12
<b>Section 2- Présentation des entreprises à étudier .....</b>	<b>12</b>
2.1- Société A.....	12
2.2- Société B .....	13
<b>Section 3- Présentation des organes au niveau de la DGI .....</b>	<b>13</b>
3.1- Direction des Grandes Entreprises .....	14
3.2- Direction Régionale des Impôts (DRI) .....	14
3.2.1- Services Régionaux des Entreprises (SRE).....	15
3.2.2- Centres Fiscaux (CF) .....	15
3.3- Administrateurs fiscaux.....	16
3.3.1- Agents des impôts.....	16
3.3.2- Contrôleurs des impôts .....	16
3.3.3- Inspecteurs des impôts .....	16
<b>Chapitre II - Cadre théorique .....</b>	<b>17</b>
<b>Section 1 - Concept de la fiscalité.....</b>	<b>17</b>

1.1 Impôt.....	18
1.1.1-Impôt direct .....	18
1.1.2-Impôt indirect .....	19
1.1.3-Base imposable.....	19
1.1.4-Assiette de l'impôt.....	19
1.1.5-Taux de l'impôt .....	20
1.1.6-Fait générateur .....	20
1.1.7-Système déclaratif .....	20
1.2-Obligations fiscales des contribuables.....	20
1.2.1-Régime fiscal à Madagascar.....	21
1.2.2-Les obligations fiscales des contribuables en matière de déclaration .....	21
1.2.3-Les procédures de contrôle fiscal malagasy .....	23
1.2.5-Les risques fiscaux.....	25
<b>Section 2 - Généralité sur l'audit .....</b>	<b>27</b>
2.1- Démarche d'audit fiscal.....	28
2.2- Audit fiscal.....	30
<b>Section 3 – Notion de performance .....</b>	<b>30</b>
<b>Chapitre III– Méthodologie de recherche.....</b>	<b>31</b>
<b>Section 1- Méthodes de collectes de données .....</b>	<b>32</b>
1.1-Recherche bibliographique et webographie.....	32
1.2-La méthode qualitative .....	33
<b>Section 2- Méthode de traitement des données recueillies .....</b>	<b>33</b>
2.1- Démarche hypothético-déductive.....	34
2.2- Mode de traitement des données .....	34
2.3- Limite de l'étude .....	34
<b>PARTIE II : RESULTAT DES PRATIQUES D'AUDIT FISCAL .....</b>	<b>36</b>
Chapitre I – Procédé de déclaration fiscale par les deux entreprises .....	36
<b>Section 1. Description des différentes modes de déclaration de la société A .....</b>	<b>36</b>
1.1-Déclaration d'IRSA.....	36
1.2-Déclaration de la TVA.....	40
1.3-Déclaration d'IR.....	42
1.4-Paiement d'acompte provisionnel (AP).....	42
1.5-Demande de remboursement de crédit de TVA .....	44
<b>Section 2- Description des différentes modes de déclaration de la société B .....</b>	<b>46</b>

2.1-Déclaration d'IRSA.....	46
2.2- Déclaration d'IRI .....	46
2.3- Déclaration d'IR.....	48
2.4- Paiement d'acompte provisionnel .....	48
Chapitre II - Résultat de la pratique de l'audit fiscal dans les deux entreprises .....	51
<b>Section 1 – Résultats des tests d'évaluations des procédures mises en place.....</b>	<b>51</b>
1.1- Test de conformité.....	51
1.2- Test de permanence .....	53
<b>Section 2- Résultat d'évaluation de la pratique fiscale des entreprises .....</b>	<b>54</b>
<b>PARTIE III : PROPOSITIONS DE SOLUTIONS ET RECOMMANDATIONS</b>	<b>56</b>
Chapitre I – SOLUTIONS PROPOSEES AUX PROBLEMES POUVANT SE PRESENTER .....	56
<b>Section 1- Mise en place du système de contrôle interne efficace .....</b>	<b>56</b>
<b>Section 2- Maîtriser la tenue de la comptabilité .....</b>	<b>57</b>
<b>Section 3- Assurer les déclarations fiscales.....</b>	<b>58</b>
3.1- Assurer le point de vue technique .....	58
3.2- Bien assurer la forme et la présentation.....	59
3.3- Respecter le délai de dépôt de la déclaration .....	59
<b>Section 4- Mettre des attentions sur les modes de déclaration.....</b>	<b>60</b>
4.1- Porter des attentions en matière de déclaration d'IR .....	60
4.1.1- Majoration ou la minoration du chiffre d'affaires déclaré à l'IR .....	61
4.1.2- La non-réintégration des charges non déductibles.....	61
4.2- Porter des attentions en matière de déclaration d'IRSA .....	62
4.3- Porter des attentions dans la demande de RCTVA .....	63
4.3.1- Motifs de rejet .....	63
4.3.2- Dossiers mis en instance .....	65
Chapitre II – RECOMMNDATIONS POUR L'AMELIORATION DE LA PERFORMANCE FISCALE.....	65
<b>Section 1- Bien gérer la documentation .....</b>	<b>65</b>
<b>Section 2- Avoir le sens de veille fiscale (stay awake).....</b>	<b>66</b>
<b>Section 3- Mettre en place un système d'archivage.....</b>	<b>67</b>
<b>Section 4- Confier au cabinet d'expertise le traitement des dossiers fiscaux .....</b>	<b>68</b>
<b>Section 5- Eviter les évasions fiscales et les fraudes fiscales.....</b>	<b>70</b>
<b>Section 6- Former un expert en fiscalité .....</b>	<b>72</b>

<b>CONCLUSION GENERALE .....</b>	<b>73</b>
<b>REFERENCE BIBLIOGRAPHIQUE .....</b>	<b>vi</b>
<b>LISTE DES ANNEXES .....</b>	<b>viii</b>
<b>TABLE DES MATIERES .....</b>	<b>xviii</b>