

Université Abderrahmane Mira de Bejaia

**Faculté des Sciences Economiques, des Sciences de Gestion et des Sciences
Commerciales**

Département des Sciences de Gestion

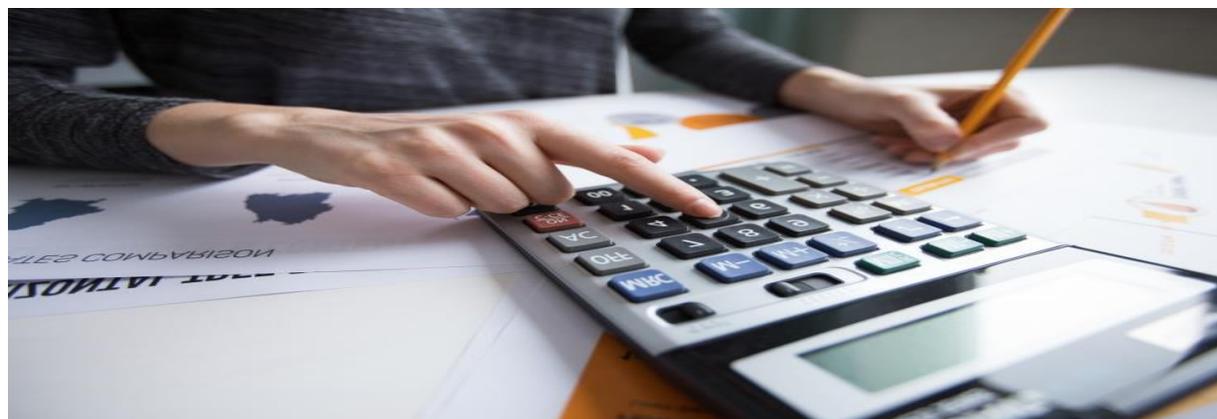
Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences de gestion

Option : Comptabilité et Audit

Thème

Audit fiscal d'une entreprise



Présenté par :

M^{elle} : SAHI Farah

M^{elle} : KESSI Melissa

Encadré par :

M^r : TAKABAIT Djamel

Promotion 2020

Remerciement

Au terme de ce modeste travail, nous remercierons d'abord Dieu, de Tout puissant, qui nous a donné la force et le courage pour accomplir notre travail.

Nous avons l'honneur d'exprimer notre gratitude et nos remerciements à notre promoteur monsieur TAKABAIT pour ses conseils et ses orientations tout au long de la réalisation de ce travail, pour sa patience, ses Judicieux conseils, sa rigueur scientifique, ainsi que ses chaleureux encouragements, son aide permanente et sans faille, qu'il nous prodigué pendant tout l'encadrement, avec générosité et abnégation.

Nous avançons également nos sincères remerciements et nos reconnaissances à tous les enseignants de département de gestion.

Ainsi que tous nos amis et tous ceux qui ont contribué à la réalisation de ce travail.

Dédicace

Avant tout je remercie Dieu qui m'a donné le courage, la patience et la volonté de pouvoir aujourd'hui faire ce dédicace ;

Je dédie ce mémoire à :

A mon très cher père

Aucune dédicace ne saurait exprimer l'amour, l'estime, le dévouement et le respect que j'ai toujours eu pour toi. Tu as toujours été à mes côtés pour me soutenir et m'encourager. Rien au monde ne vaut les efforts fournis jour et nuit pour mon éducation et mon bien être.

A ma très chère mère

Quoi que je fasse ou que je dise, je ne saurai point te remercier comme il se doit. Ton affection me couvre, ta bienveillance me guide et ta présence à mes côtés a toujours été ma source de force pour affronter les différents obstacles.

A ma sœur Sofia et mon frère Badis à qui je souhaite tout le succès qu'ils méritent.

A ma grand-mère, mes oncles et mes tantes. Que Dieu leur donne une longue et joyeuse vie.

Sans oublier mon binôme Farah pour son soutien moral, sa patience, sa sympathie et sa compréhension tout au long de ce projet.

A tous mes amis qui m'ont toujours encouragé, et à qui je souhaite plus de succès.

A tous ceux que j'aime.

Merci !

KESSI Melissa

Dédicace

Avant tout je remercie Dieu qui m'a donné le courage, la patience et la volonté de pouvoir aujourd'hui faire ce dédicace ;

Je dédie ce mémoire à :

A mon très cher père

Aucune dédicace ne saurait exprimer l'amour, l'estime, le dévouement et le respect que j'ai toujours eu pour toi. Tu as toujours été à mes côtés pour me soutenir et m'encourager. Rien au monde ne vaut les efforts fournis jour et nuit pour mon éducation et mon bien être.

A ma très chère mère

Quoi que je fasse ou que je dise, je ne saurai point te remercier comme il se doit. Ton affection me couvre, ta bienveillance me guide et ta présence à mes côtés a toujours été ma source de force pour affronter les différents obstacles.

A mon frère Hassane et mes sœurs Ghania, Hassiba, Zoubida et Lamia qui m'avez toujours soutenu et encouragé durant ces années d'études.

Sans oublier mon binôme Melissa pour son soutien moral, sa patience, sa sympathie et sa compréhension tout au long de ce projet.

A tous mes amis qui m'ont toujours encouragé, et à qui je souhaite plus de succès.

A tous ceux que j'aime.

Merci !

SAHI Farah

Liste des abréviations

Liste des abréviations

ISA: International Standards on Auditing

3R : Rechercher, Reconnaître, Remédier

IAASB: International Auditing and Assurance Standards Board

CAC : Commissaire Aux Compte

IRG : Impôt sur le Revenu Global

IBS : Impôt sur les Bénéfices des Sociétés

TAP : Taxe sur l'Activité Professionnelle

HT : Hors Taxe

CA : Chiffre d'Affaire

TTC : Toute Taxe Comprise

BIC: Bénéfice Industriel et Commercial

SPA : Société Par Action

SARL : Société A responsabilité limité

SNC : Société en Nom Collectif

CID/TA : Code d'Impôts Directs et Taxes Assimilées

OPCVM : Les Organismes de Placement Collectif en Valeurs Mobilières

FSIE : Le Fonds de Soutien à l'Investissement pour l'Emploi

BF : Bénéfice Fiscal

BC : Bénéfice Comptable

IFU : Impôt Forfaitaire Unique

RCM : Revenu des Capitaux Mobiliers

BNC: Bénéfice Net Commercial

CNCC : Compagnie National de Commissaires aux Comptes (France)

DGI : Direction Générale des Impôts

DA : Dinars Algérien

SCF : Système Comptable et Financier

CID : Code d'Impôts Directs

Liste des schémas

Liste des schémas :

Schéma n°01 : Présentation du rôle de l'audit interne.....	09
Schéma n°02 : Rôle de l'audit externe.....	11
Schéma n°03 : La situation fiscale de l'entreprise.....	13
Schéma n°04 : Présentation schématique de l'audit fiscal.....	16
Schéma n°05 : Chronologie de détermination du résultat fiscal.....	28
Schéma n°06 : L'audit et l'évolution du risque fiscal de l'entreprise.....	52

Liste des tableaux

Liste des tableaux

Tableau N°01 : Facteurs d'audit fiscal.....	20
Tableau N°02 : Taux des retenues à la source.....	45
Tableau N°03 : Barème progressif annuel de l'IRG.....	48
Tableaux N°04 : Taux des bénéfices industriels et commerciaux (BIC).....	49
Tableau N° 05: Taux des revenus des capitaux mobiliers (RCM).....	50
Tableau N° 06: Exemple de questionnaire.....	72
Tableau N°07 : Formalité de dépôt.....	73
Tableau N°08 : Dépôt des déclarations.....	74
Tableau N°09 : Respect des obligations de communication.....	75

Sommaire

Sommaire

Introduction générale.....	01
Chapitre 1: Généralités sur l'audit fiscal.....	04
1. Introduction à l'audit.....	04
2. Particularités de l'audit fiscal.....	12
3. La théorie de l'audit fiscal.....	19
Chapitre 2 : Le régime fiscal algérien et les différents risques fiscaux.....	33
1. Le régime fiscal algérien.....	33
2. Les différents risques fiscaux... ..	51
Chapitre 3 : Le déroulement de la mission d'audit fiscal.....	61
1. La démarche de l'audit fiscal.....	61
2. L'évaluation de la mission d'audit fiscal.....	76
Conclusion générale.....	84

Introduction générale

Introduction générale

Face à la mondialisation, chaque pays doit suivre les tendances et les évolutions apportées par celle-ci. Pour pouvoir subsister et être performant, chaque Etat doit avoir ses propres ressources. L'Etat a deux sources de financement qui sont souvent dénommées comme étant des instruments. Il y a les instruments de financement externes qui englobent les dettes extérieures, et les instruments de financements internes qui incluent l'épargne des particuliers et des entreprises, et la fiscalité. Cette dernière englobe les différents impôts et taxes prélevés aux entreprises et aux particuliers. Ils sont également les acteurs majeurs de la politique économique d'un pays. L'impôt par définition est un prélèvement pécuniaire sur les revenus des personnes physiques et morales. Il permet de couvrir les dépenses publiques et d'assurer une certaine redistribution de la richesse.

La fiscalité constitue aujourd'hui une composante essentielle de la vie des entreprises appelées plus que jamais à la manipuler au quotidien. En effet la fiscalité est une variable stratégique de l'entreprise, et celle-ci se doit d'optimiser sa charge fiscale des différents éléments imposent aujourd'hui à l'entreprise de nouvelles règles et contraintes fiscales.

Elle est considérée comme l'une des préoccupations majeures de toute entreprise puisque mieux gérer sa fiscalité c'est mieux gérer ses finances.

Par la multiplicité, la complexité et l'instabilité de ses textes, la fiscalité génère de plus en plus de risques. Elle est perçue comme une contrainte dans la maîtrise est difficile voire même impossible dans la mesure où toute décision est porteuse d'incidences fiscales. D'où, la nécessité de développer une nouvelle fonction vu l'impact de la fiscalité sur la vie des entreprises. De là apparaît la nécessité de la mise en œuvre d'une gestion fiscale au sein de l'entreprise pour mieux prévenir et maîtriser le risque fiscal.

La gestion fiscale se résume en un ensemble d'actions, et des décisions prises par l'entreprise pour la maîtriser et réduire la charge fiscale avec la plus grande efficacité et sans l'exposer à des risques fiscaux, une telle gestion ne peut se concevoir abstraction faite des autres fonctions d'entreprise, elle doit être intégrée au niveau de la gestion de l'entreprise, cette dernière est considérée comme outil de **l'audit fiscal** qui fera l'objet de notre étude dans les développements ci-dessus.

L'audit fiscal vise l'examen de la situation fiscale de l'entreprise, où l'auditeur fiscal aura pour mission de voir de quelle façon est appréhendée la fiscalité et comment sont pris en considération les paramètres fiscaux. L'objectif de cet audit est d'établir un diagnostic.

L'aboutissement de l'audit fiscal est l'expression d'une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes en matière fiscale.

L'audit fiscal permet d'évaluer le risque fiscal de l'entreprise d'où la nécessité de percevoir son importance par la nouvelle mission et objectifs qui ont pour but d'éliminer le coût du risque fiscal, induit par les irrégularités commises et qui se mesure notamment en termes de redressement ou de pénalités.

Dans le cadre de l'élaboration du présent travail, le but de notre recherche est multiple :

- Présenter la théorie de l'audit fiscal.
- Evaluer les risques fiscaux qui touchent les entreprises.
- Préparer l'entreprise au contrôle fiscal.

De ce qui précède, nous nous intéressons à résoudre la problématique suivante :

Comment procéder à un audit fiscal dans une entreprise ?

De cette préoccupation centrale, découlent les questions secondaires suivantes :

1. Qu'est-ce que un audit fiscal ?
2. Quelle est la démarche de l'audit fiscal ?
3. Quels sont les risques fiscaux qui influencent sur la gestion fiscale de l'entreprise ?

Pour appréhender notre travail et répondre effectivement à nos interrogations de recherche nous avons choisi d'effectuer un stage pratique au sein d'un cabinet de commissaire aux comptes. Ainsi pour mieux s'orienter vers les différents objectifs particuliers de notre étude, nos recherches et analyses se basent sur la vérification des hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : l'audit fiscal est un élément de réponse sur l'aptitude de l'entreprise à maîtriser le paramètre fiscale ainsi que d'améliorer le processus de décision.

Hypothèse 2 : l'audit fiscal permet de connaître les particularités fiscales de l'entreprise.

Hypothèse 3 : l'audit fiscal permet de détecter les zones de risques dans lesquelles l'entreprise peut effectuer des erreurs et des infractions.

Pour mener à bien cette étude, nous nous sommes basées sur la technique de la documentation qui nous a permis de collecter des informations relatives à notre sujet. Cette technique passe par la documentation des ouvrages disponibles à la bibliothèque. Mais également par la documentation des codes de la législation fiscale ainsi que quelques sites internet.

Pour répondre à notre problématique et pour des raisons d'efficacité, nous nous sommes tracés une méthodologie qui compte à découper notre travail en quatre(04) chapitres :

Le premier chapitre représente des généralités sur l'audit d'une manière générale et l'audit fiscal d'une manière particulière.

Le deuxième chapitre s'intéresse au régime fiscal algérien, ainsi que les différents risques fiscaux.

Le troisième chapitre s'intéresse à la démarche d'audit fiscal, ainsi que l'évaluation de la mission d'audit fiscal.

Le quatrième chapitre est consacré à l'aspect pratique. Nous allons essayer de voir certains aspects de cette démarche dans le cas d'une société de production.

Chapitre 01 :

Généralités sur

l'audit fiscal

Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal.

Les audits touchent aujourd'hui l'ensemble des secteurs de l'entreprise dont le plus ancien et le plus courant est l'audit comptable et financier ; le domaine fiscal est l'un de ces secteurs qui constitue une notion étendue devront être appréhendés et contrôlés pour une meilleure efficacité de l'entreprise. Ainsi, l'audit fiscal paraît comme étant la formule qui répond au mieux aux préoccupations de l'entreprise.

Afin d'arriver à l'élaboration d'un bon audit fiscal, on doit bien prendre connaissance des différentes notions y afférentes. À travers ce chapitre, nous allons faire la lumière sur la notion de l'audit, notion de l'audit fiscal et la théorie de ce dernier.

Section 01: Introduction à l'audit.

L'environnement dans lequel vit l'organisation est caractérisé par sa complexité et sa mutation permanente. De ce point de vue, la survie de l'entreprise dépend essentiellement de sa capacité de maîtriser son environnement. Pour ce faire, les dirigeants de l'entreprise introduisent un système d'audit assurant ainsi cette maîtrise.

Il permet donc de faire un examen critique en vue de formuler une opinion, il est de ce fait assimilé non seulement au contrôle des comptes mais à une sorte de révision générale du fonctionnement de l'entreprise.

1.1. Définition de l'audit :

L'audit peut être défini comme un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels conformément à la réglementation en vigueur, et un jugement sur la gestion des dirigeants. C'est la procédure de contrôle de l'exécution des objectifs de l'entreprise¹.

L'audit est en effet, une fonction importante dans toute entreprise, compte tenu de ses missions et prérogatives. La détermination des dysfonctionnements, la préconisation des

¹ Renard J, 1994, « Théorie et pratique de l'audit interne », les Editions d'organisation, P 59.

mesures de redressement et de mise en place de procédures ou de leurs améliorations, constitue autant de moyen d'assurer le bon fonctionnement de l'entreprise².

En d'autres termes, l'audit est l'enquête d'évaluation des comptes, des méthodes et des procédures de gestion au sein d'une entreprise, ou de toute autre institution, afin de garantir à leurs destinataires la régularité et la sincérité des informations qui leur sont transmises (informations généralement destinées aux actionnaires, aux dirigeants, aux comités d'entreprise, aux banques, ...etc.)³.

L'audit quel que soit sa forme apparaît aujourd'hui comme un véritable outil de direction incontournable et comme la volonté de direction de l'entreprise d'améliorer ses performances, de l'aider à comprendre le passé et le présent et à agir (présent et futur).

1.2. Principes et objectifs de l'audit :

1.2.1. Principes d'audit :

Le principe est audité rationnellement et explicité les finalités de l'audit, puis en déduire les moyens d'investigation jugés nécessaires et suffisants.

Pratiquement, c'est apprécier dans un but précis, et une situation concrète observée (le « comment ? »), l'application du principe et des règles (le « pourquoi ? »).⁴

Les principes généraux sont :

- l'audit est un outil de management source d'information pour actions de la direction ;
- Objectivité, indépendance et transparence dans la planification ;
- Approche systématique et cohérence ;
- Déontologie ;
- Confidentialités dans les résultats ;
- Audit est un outil de détection des défaillances du système mais également de contribuer à son amélioration.

² Renard J, 1994, « Théorie et pratique de l'audit interne », les Edition d'organisation, P 59.

³ Dictionnaire d'économie et de sciences sociales, 2009, BERTI Editions, Alger, p 501.

⁴ Rédha Khelassi, 2013, « précis d'audit fiscal de l'entreprise », BERTI édition, Alger, p52.

1.2.2. Objectifs d'audit :

Les missions d'audit permettent notamment aux utilisateurs des états financiers, aux investisseurs, aux actionnaires, aux salariés, aux créanciers, aux autres partenaires de l'entreprise d'avoir une information fiable en se rapprochant de l'information des dirigeants. Elles ont ainsi la vocation de réduire l'asymétrie d'information entre agents économiques.

Selon le cadre conceptuel des missions d'audit de l'IAASB (repris par la norme ISA 200) :

« Une mission d'audit des états financiers a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié. Pour exprimer cette opinion, l'auditeur emploiera la formule « donne une image fidèle » ou « présente, sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs », qui sont des expressions équivalentes. L'audit d'informations financières ou autres, établies selon des principes généralement reconnus, poursuit le même objectif.

Pour se forger une opinion, l'auditeur rassemble les éléments probants nécessaires pour tirer des conclusions sur lesquelles se fonde son opinion ; l'opinion de l'auditeur renforce la crédibilité des états financiers, en fournissant une assurance élevée, mais non absolue. L'assurance absolue en audit ne peut exister, en raison de nombreux facteurs, tels que le recours au jugement, l'utilisation de la technique des sondages, les limites inhérentes à tout système comptable et de contrôle interne et le fait que la plupart des informations probantes à la disposition de l'auditeur conduisent, par nature, davantage à des déductions qu'à des certitudes⁵.

1.3. Typologie d'audit :

1.3.1. Classification selon le statut de l'auditeur :

Selon le statut de l'auditeur on distingue deux types d'audits :

1.3.1.1. L'audit légal :

La mission du commissariat aux comptes est généralement qualifiée « L'audit légal » qui vise essentiellement la certification de la régularité et la sincérité des comptes et des états

⁵ Robert Obert, comptabilité et audit, 2^{ème} édition, p403.

financiers de l'entreprise. C'est une mission à caractère permanente qui a également pour but d'informer les actionnaires et le comité de l'entreprise sur les opérations sociales, les risques encourus, elle peut aussi conduire à la régulation de faits délictueux⁶.

1.3.1.2. L'audit contractuel :

La révision légale des comptes n'est pas obligatoire que pour quelques entreprises.

Toute entreprise à la faculté, si elle veut, à s'adresser à un professionnel indépendant pour que celui-ci révise ses comptes ou audite sa situation.

1.3.2. Classification selon le domaine d'application :

Dans ce type, on distingue entre l'audit comptable et financier, l'audit opérationnel et l'audit de performance.

1.3.2.1. L'audit comptable et financier :

Selon COLLINS et VALIN : « l'examen technique rigoureux et constructif auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la qualité et la fiabilité de l'information financière présentée par une entreprise au regard de l'obligation qui lui est faite de donner en toutes circonstances, dans le respect des règles de droit et des principes comptables en vigueur, une image fidèle de son patrimoine, de sa situation financière et de ses résultats ». ⁷

1.3.2.2. L'audit opérationnel :

Il peut être défini comme étant l'examen professionnel des informations relatives à la gestion de chaque fonction d'une entité quelconque en vue d'exprimer une opinion responsable et indépendante sur ces informations, par référence aux critères de régularité, de fiabilité et d'efficacité. Cette opinion doit accroître l'utilité de l'information, en particulier en vue de la prise de décision. ⁸

⁶ Benmarouf Youcef Nadjib, 2007, « Audit total : Approche globale, par les politiques à long terme et par la qualité. », Thèse de Magistère, Alger, Université d'Alger, p18

⁷ Kabore Wendyam Gisèle, 2009, « Audit comptable et financier du projet de développement », Mémoire de maîtrise professionnelle de techniques comptables et financières, Institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et de la Finance, p14.

⁸ Salim Akkouche, 2012/2013, « l'audit interne : est-il une fonction clé pour la détection et la gestion des risques? », mémoire de fin de cycle option CCA, Bejaia, université de Bejaia, promotion, p6, 7 et 8

1.3.2.3. Audit de performance :

Il s'agit d'une notion relativement neuve, née de la volonté de dépasser les objectifs étroits des audits comptables et opérationnels. C'est celui de l'économie, de l'efficacité et de l'efficience d'une fonction ou d'une organisation.

Cet audit intègre l'audit comptable et l'audit opérationnel, en évaluant les performances globales de l'entreprise.

1.3.3. Classification selon la nature de l'audit :

Dans cette classification, on distingue entre :

1.3.3.1. L'audit interne :

L'audit interne est une fonction de contrôle exercée par le département d'une grande entreprise chargé d'examiner et d'évaluer le contrôle interne dans tous les domaines de l'entreprise et à tous les niveaux. Il consiste en une révision périodique des instruments dont dispose une direction pour contrôler et gérer l'entreprise.

Les objectifs principaux de l'auditeur interne sont donc, dans le cadre de cette révision périodique, de vérifier si les procédures en place comportent les sécurités suffisantes, si les informations sont sincères, les opérations régulières, les organisations efficaces, les structures claires et actuelles.

L'audit interne apporte sa contribution à l'ensemble des activités de l'entreprise. Il intervient traditionnellement dans tous les domaines financiers, comptabilité générale, comptabilité analytique, trésorerie, comptabilité budgétaire...etc. Celui-ci intervient maintenant aussi dans les domaines opérationnels : Gestion des stocks, fonctions approvisionnement et logistique, sécurité des actifs, pertinence et respect des procédures de gestion... etc.

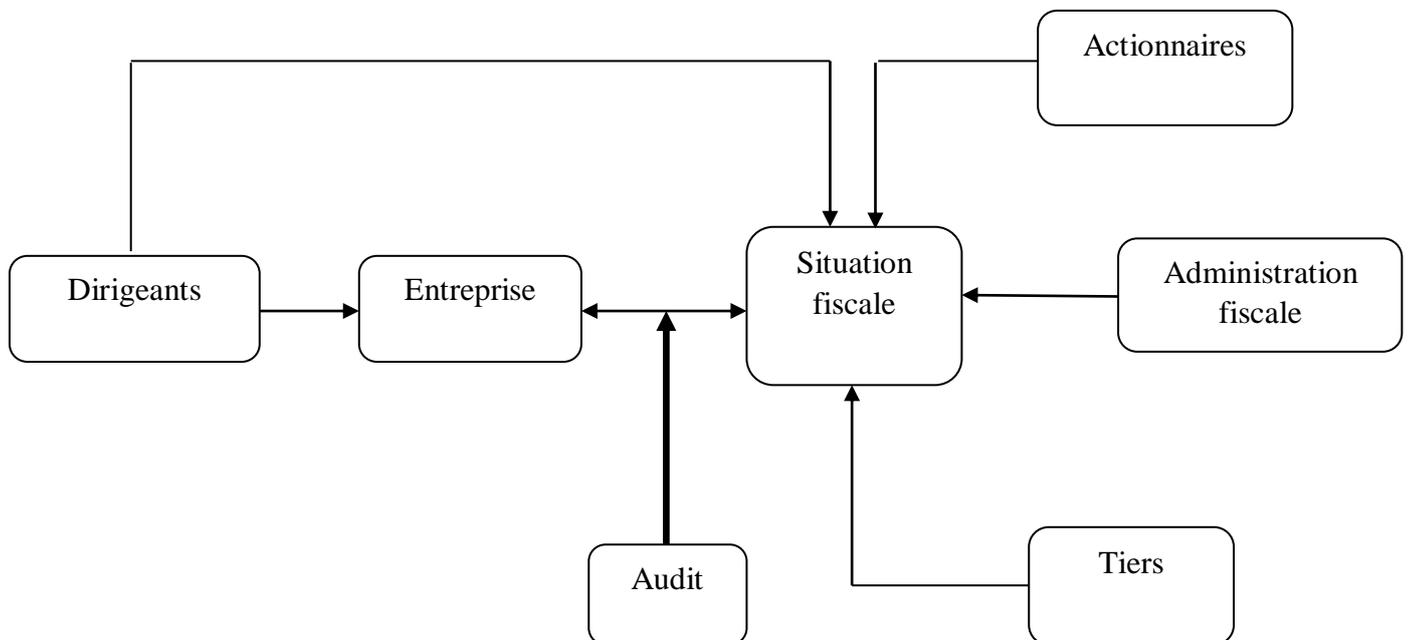
L'audit interne décèle les problèmes et développe des recommandations aux audités qui leur apportent une solution. Son rôle n'est pas de dénoncer ou d'accuser, mais d'arbitrer les règles du jeu du groupe et surtout de faire pratiquer les « 3R » rechercher, reconnaître et remédier aux faiblesses de l'organisation.⁹

⁹ M^{elle} BouchebbahSarrah, M^{elle} Chabouni Lydia, 2018, Mémoire « audit fiscal des sociétés commerciales ».

Pour atteindre une pleine compréhension des opérations examinées, l'auditeur interne doit :

- examiner et apprécier la rectitude, la suffisance et l'application des contrôles comptables, financiers et opérationnels ;
- vérifier la conformité avec les politiques, les plans et les procédures établis ;
- vérifier à quel point les actifs de la société sont justifiés et préservés des pertes de toutes sortes ;
- vérifier l'exactitude des informations utilisées par la direction ;
- évaluer la qualité de l'action dans la mise à exécution des responsabilités assignées ;
- recommander des améliorations opérationnelles.

Schéma N°01 : Présentation du rôle de l'audit interne.



Source : M.AYACHE Youcef, M. BOURTOUCHE Rabah, 2016, « L'exercice de la mission d'audit fiscal au sein d'une entreprise : cas de la société les Grands Moulins de Sahel SARL », Mémoire de fin de cycle, Option : Finance et Comptabilité, Université Abderrahmane Mira de Bejaia, p10.

1.3.3.2. L'audit externe :

Il est effectué par une personne indépendante de l'entreprise. Il s'agit par ailleurs, d'une mission ponctuelle.

L'audit externe peut être :

- soit de nature contractuelle. Ainsi l'entreprise fait appel à un cabinet afin de réaliser une mission définie dans le cadre d'un contrat ;
- soit légal, comme c'est le cas de la mission du commissaire aux comptes prévue par la loi sur les sociétés anonymes.

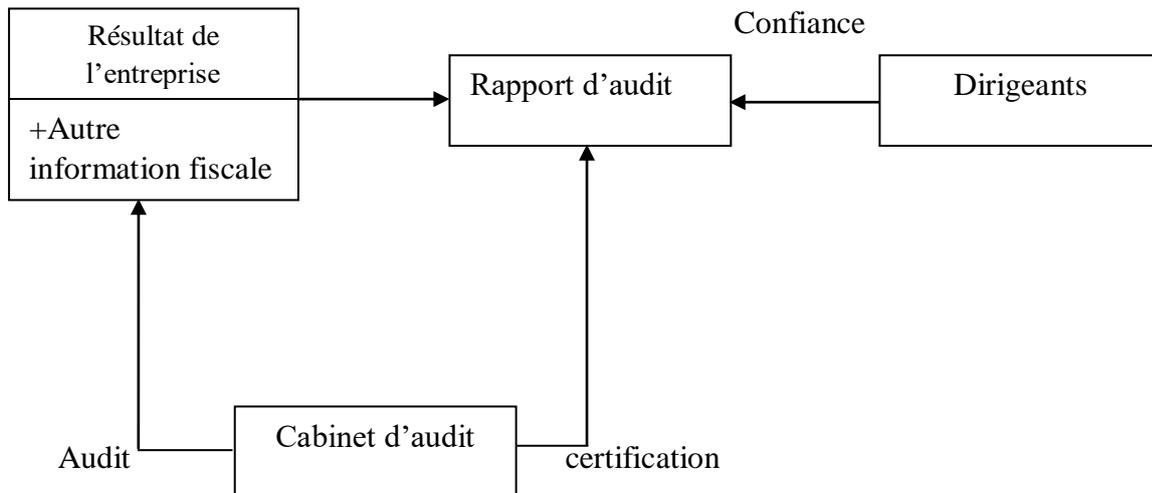
Peut également être rangé dans cette catégorie, le contrôle fiscal. En effet, le vérificateur fiscal lorsqu'il procède à une opération de contrôle, notamment en cas de vérification de comptabilité, adopte une démarche similaire à celle d'un auditeur externe.

On pourrait penser que cette différence de statut entre l'auditeur interne et l'auditeur externe (le premier étant salarié de l'entreprise et le second en est indépendant) ne devrait pas avoir d'incidence sur la nature des travaux. En fait, leurs approches sont différentes car elles répondent à des préoccupations elles-mêmes différentes.

L'auditeur interne s'intéresse d'une façon prioritaire à l'efficacité de la gestion ainsi qu'à l'application des décisions prises par la direction, alors que l'auditeur externe, lorsqu'il doit certifier les comptes, va s'assurer que ceux-ci donnent une « image fidèle » de la situation économique et financière de l'entreprise, ce qui nécessite une approche globale.¹⁰

¹⁰ M^{elle} Bouchebbah Sarra, M^{elle} Chabouni Lydia, 2018, Mémoire « audit fiscal des sociétés commerciales ».

Schéma N°02: Le rôle de l'audit externe.



Source : M. AYACHE Youcef, M. BOURTOUCHE Rabah, 2016, « L'exercice de la mission d'audit fiscal au sein d'une entreprise : cas de la société les Grands Moulins de Sahel SARL », Mémoire de fin de cycle, Option : Finance et Comptabilité, Université Abderrahmane Mira de Bejaia, p11.

1.4. Critères d'évaluations d'audit :

L'audit s'oriente de plus en plus vers une approche intégrée globale de l'entreprise. Chaque audit particulier doit permettre de déboucher sur un audit de direction.

L'audit de stratégie couronne l'édifice en permettant de vérifier que chacune des fonctions de l'entreprise est efficace dans la réalisation du résultat final.

L'audit devient alors un audit de la performance et les normes d'audit se situent dans la réalisation des quatre notions suivantes : la notion d'efficacité, la notion d'efficience, la notion de pertinence et la notion d'économie.

1.4.1. Notion d'efficacité:

L'efficacité se définit comme étant la mesure dans laquelle un programme atteint les buts visés ou les autres effets recherchés. Par exemple, pour augmenter les revenus dans un domaine donné, un programme peut être conçu pour créer des emplois.¹¹

¹¹ Robert Obert, 2000, « audit et commissariat aux comptes », DUNOUD, 2^{ème} édition, p73.

1.4.2. Notion d'efficience:

Par efficience on entend le rapport entre les biens ou les services produits, d'une part, et les ressources utilisées pour les produire, d'autre part. Dans une opération basée sur l'efficience, pour tout ensemble de ressources utilisées le produit obtenu est minimum, ou encore les moyens utilisés sont minimaux pour toute qualité et quantité données de produit ou de services.¹²

1.4.3. Notion de pertinence :

La notion de pertinence reste très subjective et difficile à mesurer. Toutefois on pourra admettre que la pertinence est la conformité des moyens et des actions mis en œuvre en vue d'atteindre un objectif donné. Autrement dit, être pertinent c'est atteindre efficacement et d'une manière efficiente l'objectif fixé.¹³

1.4.4. Notion de d'économie :

Par économie, on entend les conditions dans lesquelles on acquiert des ressources humaines et matérielles. Pour qu'une opération soit économique, l'acquisition de ressources doit être faite d'une qualité acceptable et au coût le plus bas possible.¹⁴

Section 02 : Particularités de l'audit fiscal.

Le domaine fiscal est l'une des fonctions qui constitue une notion étendue qui doit être appréhendée et contrôlée pour une meilleure efficacité de l'entreprise. Ainsi, l'audit fiscal paraît comme étant la formule qui répond au mieux aux préoccupations de l'entreprise.

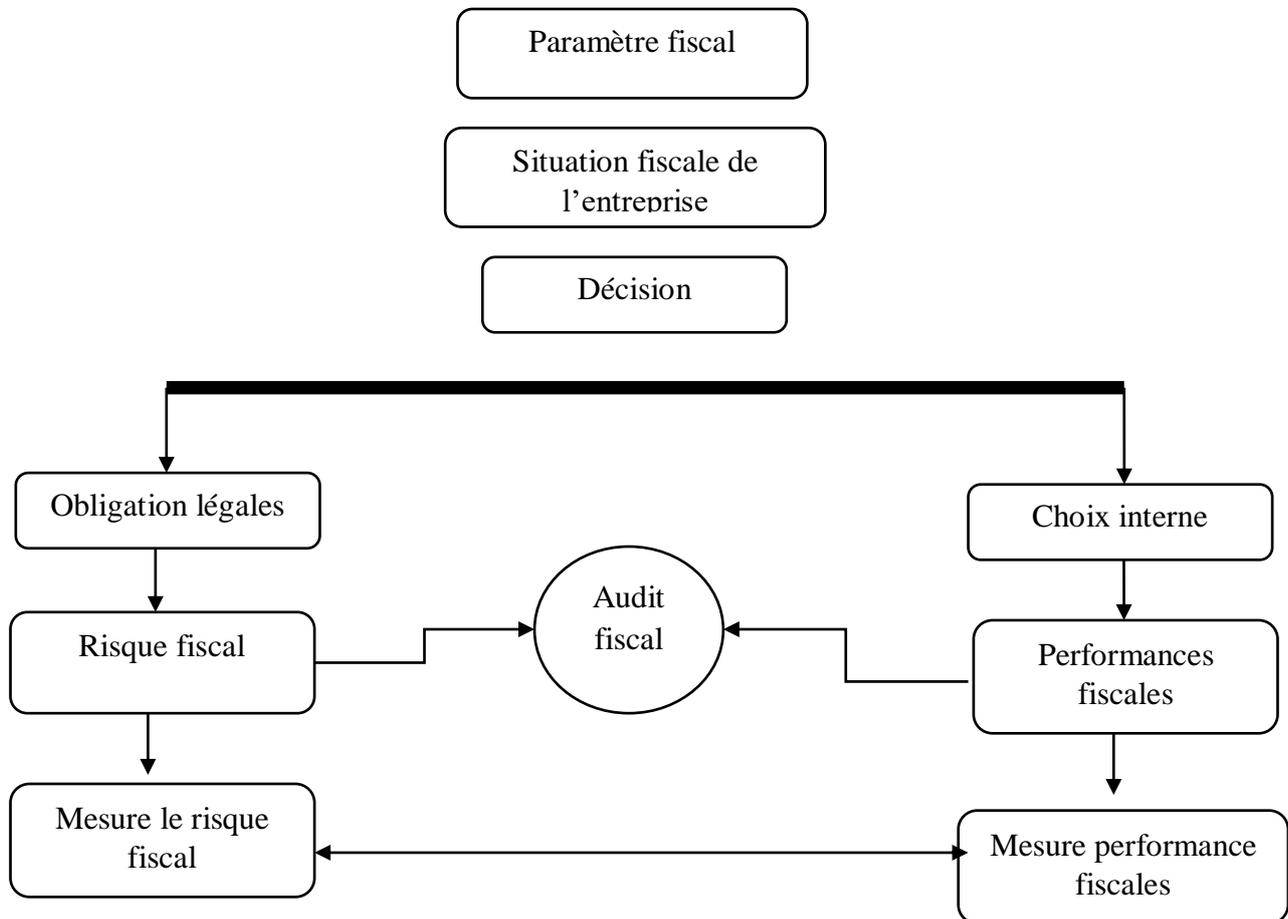
¹² RédhaKhelassi, 2013, «précis d'audit fiscal de l'entreprise » BERTI édition, Alger, p64.

¹³ Idem.

¹⁴ Idem.

Ce schéma permet de donner un aperçu sur la situation fiscale de l'entreprise :

Schéma N°03: La situation fiscale de l'entreprise.



Source : Rédha Khelassi, 2013, «*précis d'audit fiscal de l'entreprise* », BERTI édition, Alger.

2.1. L'apparition de l'audit fiscal :

La fiscalité est devenue l'une des préoccupations majeures de toute entreprise puisque mieux gérer sa fiscalité, c'est mieux gérer ses finances. Par la multiplicité et la complexité et l'instabilité de ses textes, la fiscalité génère de plus en plus de risques. Elle est perçue comme une préoccupation quotidienne et souvent irritante dont la maîtrise est difficile, voire même impossible dans la mesure où toute décision est porteuse d'incidences fiscales, d'où la nécessité de faire appel à l'audit fiscal.

Les préoccupations fiscales de l'entreprise, conjuguées aux perspectives de développement de l'audit, furent l'occasion de voir apparaître la formule d'audit fiscal et ce pour diverses

raisons. Les approches sur lesquelles se basent les différents types d'audits apparaissent comme suffisamment variées, l'audit fiscal qui est le domaine dans lequel le terme d'audit a été récemment utilisé est le résultat d'une évolution des domaines de ce dernier, qui a entraîné l'émergence d'une activité bien définie se distinguant d'autres activités voisines.

En premier lieu le droit fiscal constituant une contrainte pour l'entreprise impose à celle-ci le respect des dispositions diverses et complexes, et évoluant rapidement dans le temps.

En outre, l'entreprise est en situation de risque fiscal dans la mesure où celle-ci peut être un élément d'information pour les dirigeants.

De même, et plus que toute autre discipline juridique, l'incidence du droit fiscal sur la gestion de l'entreprise est plus largement ressentie du fait de son incidence financière directement mesurable.

En second lieu, en dehors du prélèvement obligatoire qui représente en lui-même l'impôt, il existe un autre genre (type) de prélèvement dont l'importance se traduit dans les charges de l'entreprise.

La fonction de collecter d'impôt assignée à l'entreprise, génère un coût additionnel, à savoir :

- Coût administratif, dans la mesure de la satisfaction des obligations fiscales (personnel, moyen...etc.) ;
- Le surcoût est également financier.

Enfin, la formule d'audit fiscal apparaît avec le développement de l'audit comptable et l'aptitude de la fiscalité à constituer l'objet d'un audit fiscal à ses propres définitions et porter qu'il se distingue des autres formes d'audits et qui a pour but d'évaluer le risque fiscal de l'entreprise.¹⁵

2.2. Définition de l'audit fiscal :

Plusieurs définitions ont été proposées pour cerner au mieux une aussi vague notion. Nous allons nous contenter dans le cadre de notre travail de citer un ensemble de définitions les plus manifestes présentées par des praticiens du métier.

¹⁵ Rédha Khelassi, 2013, «précis d'audit fiscal de l'entreprise » BERTI édition, Alger, p92.

M.P.COLIN a défini l'audit fiscal comme suit : « L'audit fiscal est un examen de la comptabilité à l'administration fiscale ».

Aussi : « L'audit fiscal est un contrôle du respect des règles fiscales ».¹⁶

M.MASTOURI : « l'audit fiscal permet de réaliser le diagnostic des obligations fiscales de l'entreprise, de faire le point sur la stratégie finale de l'entreprise et proposer le cas échéant, des solutions de nature à rendre la gestion finale plus performante en diminuant la charge fiscale ».¹⁷

Par ailleurs les professeurs P.BONGON et M.VALLEE ont défini l'audit fiscal comme : « un instrument qui mesure l'aptitude de l'entreprise à mobiliser les ressources du droit fiscal dans le cadre de sa gestion, afin de concourir à la réalisation des objectifs de la politique générale qu'elle s'est assignée ».¹⁸

Ainsi l'audit fiscal selon J.F.COSTA et A.MIKOL : « est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels en respectant les règles fiscales ».

D'après toutes ses définitions on peut définir l'audit fiscal comme ci-dessous :

L'audit fiscal est un diagnostic de la situation fiscale d'une entreprise permettant d'apprécier le respect des règles fiscales en vigueur et l'aptitude de cette entreprise à mobiliser les ressources du droit fiscal dans le cadre de sa gestion pour y atteindre ses objectifs.

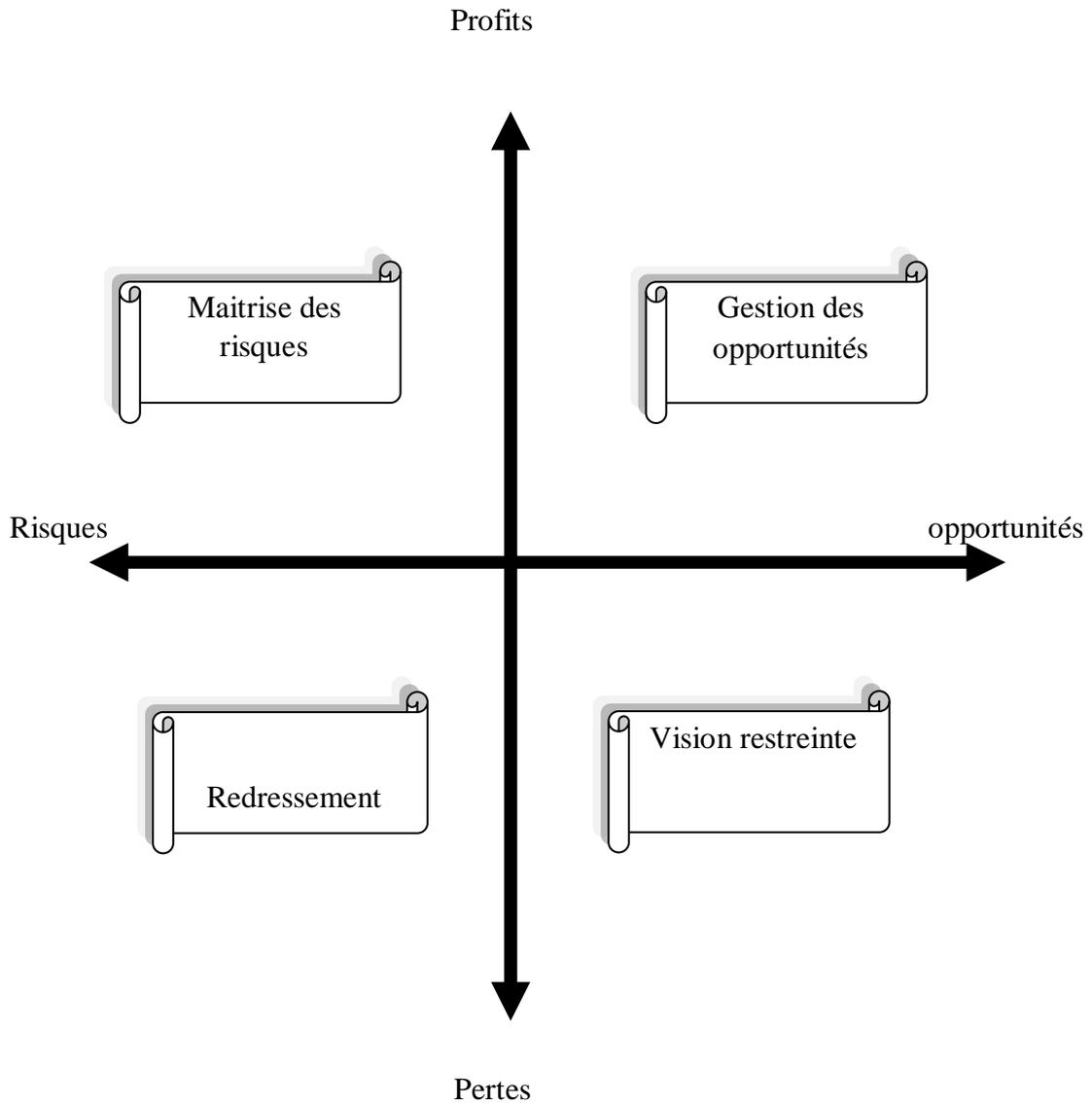
L'audit fiscal est l'ensemble des opérations de contrôle et de vérification effectué par un auditeur interne ou externe.

¹⁶ P.M.COLIN, la vérification fiscale, édition : Economica, paris, 1985, p 35.

¹⁷ M.MASTOURI, Nov / Déc 1992, revue d'entreprise N°2, p15.

¹⁸ P.BOUGON et J.M.VALLEE, audit et gestion fiscale, édition clef Atd, p 53.

Schéma N°04 : Présentation schématique de l'audit fiscal.



Source : élaboré par nous-même.

2.3. Principes de l'audit fiscal :

2.3.1. Pour une sérénité fiscale assurée aux contrôles et risques fiscaux :

L'audit fiscal permet aux entreprises de se préparer à tous les risques liés aux contrôles fiscaux.

La complexité des textes fiscaux ainsi que la difficulté d'interprétation ou d'application majeure et un souci incessant des dirigeants d'entreprises.

2.3.2. L'audit fiscal : une mission ponctuelle :

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

2.3.3. L'audit fiscal : moyen de prévention et de minimisation du risque fiscal :

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

2.3.4. L'audit fiscal : un outil au service de l'entreprise :

Afin de réduire la charge fiscale avec la plus grande efficacité, et sans l'exposer à des risques fiscaux, un ensemble d'action et de prise de décision doivent être menée de pair avec les autres fonctions de l'entreprise. Cette action ne peut être menée que dans le cadre de la gestion globale de l'entreprise.

Pour cela, il faut procéder à un diagnostic fiscal autrement dit à un audit fiscal.

Cette fonction d'audit jugera des forces et des faiblesses de l'entreprise en matière fiscale et aboutira de ce fait à l'examen du dossier fiscal de l'entreprise et à déceler les risques liés aux obligations déclaratives et de les mettre en adéquation avec la législation en vigueur et à quantifier ces risques dans le but de prévenir un éventuel contrôle fiscal.

2.3.5. L'audit fiscal permet à l'entreprise de se conformer aux obligations fiscales :

La multiplication des textes fiscaux et leur complexité font que le risque fiscal (ne pas se conformer aux nouvelles dispositions des lois de finances) et le manque à gagner (l'ignorance des avantages par la législation) augmentent.

Pour remédier à cela, les entreprises se voient contrainte d'aller trouver les moyens qui permettent d'éviter tous ces risques d'où l'importance de l'audit fiscal.

2.4. Les intéressés par l'audit fiscal :

Le risque fiscal auquel les entreprises sont confrontées résulte d'un triple pouvoir que l'administration détient, s'agissant du pouvoir de contrôle, de redressements et de sanctions.

Son intérêt s'explique par la diversité des personnes intéressées par l'audit fiscal. Ces personnes sont les suivantes :

2.4.1. Membres de l'entreprise :

Les associés et les dirigeants s'intéressent particulièrement à l'audit fiscal, car dans le cas d'un risque fiscal entraînant des sanctions (charges supplémentaires), les rémunérations des actionnaires ou associés (actions ou parts sociales) se retrouveront diminués après la prise en compte des charges fiscales. De plus, l'entreprise risque de mettre en péril son image de marque car elle doit mentionner dans l'annexe du bilan et au compte de résultat, ou dans les rapports du conseil d'administration et du commissaire aux comptes le montant des pénalités.

D'autre part, les salariés risquent de ne pas atteindre leur objectif d'assurer la sécurité de leur emploi, et dans un second temps de gravir les échelons de la hiérarchie.¹⁹

2.4.2. Les organes de contrôle externe :

Le commissaire aux comptes doit constater des irrégularités qui ne sont pas encore révélées par l'administration, d'autant plus que des redressements ou des sanctions importantes sont de nature à compromettre l'équilibre financier de l'entreprise, ou du moins altérer sensiblement l'appréciation que les tiers peuvent porter sur la situation de l'entreprise.

En plus, pour éviter d'engager sa responsabilité civile, voire pénale, le CAC a l'obligation de signaler tout faits délictueux au procureur de la république.²⁰

¹⁹ Mr. MENAAM Moussa, Mr. MEZDAD Idir, 2017, «L'audit fiscal au sein des entreprises cas : SARL TIZI » mémoire de fin de cycle option : Finance d'entreprise UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI OUZOU, p49.

²⁰ Idem.

2.4.3. Les futurs associés de l'entreprise :

Il faut savoir à ce titre que lors de la détermination du prix de cession des actions ou par sociales, il faut tenir compte non seulement du passif révélé, mais aussi du passif différé ou même latent, à défaut de quoi le prix initialement convenu ne présenterait plus la contrepartie de la transaction.²¹

2.4.4. Des bailleurs de fonds :

Les banques et les organismes prêteurs sont amenés à examiner la situation de leurs clients afin de garantir les remboursements. De plus les banquiers doivent se dégager de toute responsabilité inhérente à un concours au profit d'un client dont la situation irrémédiablement compromise.²²

Section 3: La théorie de l'audit fiscal.

L'audit fiscal permet d'évaluer le risque fiscal de l'entreprise d'où la nécessité de percevoir son importance :

D'une part, par les nouvelles missions et objectifs qui ont pour but d'éliminer le coût du risque fiscal, induit par les irrégularités commises, et qui se mesure notamment en terme de redressement et de pénalités.

D'autre part, par la distinction de ce dernier par rapport à d'autres formes d'audit, compte tenu de la spécificité de ce type d'audit.

3.1. La mission de l'audit fiscal : ²³

La préoccupation fiscale varie d'un auditeur à l'autre, les attentes de ceux-ci et les besoins qu'ils expriment au niveau des missions d'audit fiscal sont nécessairement différents.

Les missions d'audit fiscal peuvent être appréciées par rapport aux facteurs suivants :

²¹ Rédha Khelassi, 2013, «précis d'audit fiscal de l'entreprise » BERTI édition, Alger, p 109.

²² Idem.

²³ Idem.

Tableau N°01: Facteurs d'audit fiscal.

Facteur	Nature de la mission
Nature des travaux	<p>Limitée : lorsque le client désire de connaître les irrégularités fiscales et leur ampleur.</p> <p>Développée : lorsque le client souhaite connaître les moyens et actions nécessaires à l'élimination des irrégularités constatées.</p>
Période couverte et fréquence	<p>Limitée : couvrant une période limitée dans le temps.</p> <p>Etendue : couvrant au moins les exercices non prescrits fiscalement.</p> <p>Ponctuelle : limitée à une seule intervention.</p> <p>Périodique : programmées régulièrement.</p>
Nature des impôts et taxes traités	<p>Centrée : couvrant un seul impôt ou un type d'impôt.</p> <p>Générale : portant sur tous les impôts et taxes.</p>

Source : Rédha Khelassi, 2013, «précis d'audit fiscal de l'entreprise » BERTI édition, Alger, p102.

Une mission d'audit fiscal doit en effet permettre d'identifier, dans un temps limité, les risques fiscaux de la cible qui peuvent conditionner la réalisation finale, le prix ou l'étendue de la garantie demandée aux vendeurs. Ces missions sont généralement réalisées en collaboration étroite avec les auditeurs juridiques et comptables.

3.1.1. La mission d'audit fiscal peut porter sur une période plus ou moins longue :

Contrôler l'aptitude de l'entreprise à se conformer à la législation fiscale implique la définition préalable par le prescripteur de l'étendue dans le temps de l'information sur laquelle il souhaite faire porter les investigations des auditeurs.

L'étendue dans le temps de l'information dont on contrôle la régularité est variable d'une mission à l'autre. Elle est très influencée par le caractère ponctuel ou périodique que revêt l'intervention des auditeurs fiscaux.

L'avantage d'une mission périodique est assez aisément perceptible. Ainsi, la périodicité permet de suivre la croissance de l'entreprise. En effet, le risque est d'autant plus important pour l'entreprise que non seulement la matière fiscale évolue avec le temps mais évolue également avec l'entreprise.

Une fois la période sur laquelle s'exercera la mission d'audit ait été déterminée, il importe de définir la nature ou le type d'information soumis au contrôle.

3.1.2. La mission d'audit fiscal peut porter sur l'ensemble de l'activité de l'entreprise ou une partie seulement :

Le respect de la réglementation fiscale peut être apprécié à des niveaux variables, le prescripteur a ainsi la possibilité de soumettre l'entreprise dans son ensemble à un contrôle contractuel de la régularité. De même, la possibilité d'une périodicité qualifiée des missions d'audit fiscal à « Thèmes ». Il est convenable de mettre l'accent à chaque fois sur une activité bien déterminée de l'entreprise en cas de pluralité d'activités.

L'ampleur des missions d'audit fiscal peut ainsi varier considérablement selon l'importance de l'information soumise au contrôle. L'ampleur est également en fonction de la variété des impôts sur lesquels porte la mission.

3.1.3. La mission d'audit fiscal peut concerner la totalité des impôts payés par l'entreprise, ou uniquement un seul :

Les préoccupations du prescripteur peuvent être centrées sur un impôt, ou un type d'impôt particulier.

L'éventuelle périodicité des missions d'audit fiscal peut permettre à chaque fois de faire la synthèse sur la situation d'une entreprise en regard d'un quelconque impôt. Cette dernière peut d'elle-même avoir une idée de ses propres faiblesses en matière fiscale, et pressentir le besoin d'un contrôle approfondi sur un impôt donné.

La diversité des missions d'audit fiscal se restreint à une simple alternative sur l'importance des divers objectifs de la mission.

3.1.4. La mission d'audit fiscal obéit à des objectifs divers :

Les objectifs de la mission sont développés lorsque, au-delà du constat sur la nature et l'importance des erreurs fiscales, le prescripteur souhaite obtenir des indications sur la possibilité de réduire le risque. Ainsi, le prescripteur aura pour mission de déceler, ou d'éliminer les facteurs d'irrégularités qui constituent une source de risque.

Il existe en plus des objectifs que l'on pourrait qualifier de limites lorsque le prescripteur recherche avant toute chose une information sur l'existence d'irrégularités fiscales, et le cas échéant, sur l'ampleur du risque correspondant.

D'une manière générale, nous pouvons assigner à l'audit fiscal les missions suivantes :

- Mesurer l'évolution du risque fiscal qui varie avec l'activité de l'entreprise et ses objectifs.
- Veiller à la conformité de l'entreprise, éviter les règles fiscales qui l'exposent à des sanctions et prendre en considération les missions et les types d'impôt audité.

3.2. Les objectifs de l'audit fiscal :²⁴

L'objectif de l'audit fiscal se résume à définir le risque fiscal auquel les entreprises sont confrontées résultant des erreurs ou des fraudes commises, mais également à apprécier la performance fiscale de l'entreprise, c'est-à-dire d'examiner les choix fiscaux offerts par la législation aux entreprises.

La mission d'audit fiscal se justifie à travers les pensées suivantes :

- L'audit fiscal étudie et analyse les dispositions desquelles résultent des obligations légales auxquelles l'entreprise doit s'y conformer sous peine de sanctions.
- Il oriente les décisions prises par l'entreprise vers des choix rationnels et cohérents fondés sur des avantages et/ou options fiscales qui sont de nature à lui procurer un gain en termes d'impôt.

²⁴ Rédha Khelassi, 2013, «précis d'audit fiscal de l'entreprise » BERTI édition, Alger, p 104.

Ainsi, on attribue à l'audit fiscal deux objectifs distincts :

- Un objectif de régularité : contrôle de la régularité fiscale.
- Un objectif stratégique : contrôle de l'efficacité.

L'objectif de l'audit fiscal est d'analyser la situation fiscale de l'entreprise et la manière dont elle utilise la réglementation fiscale pour gérer son risque fiscal. Si la non observation ou la mauvaise interprétation des règles fiscales applicables peuvent avoir des conséquences néfastes pour la société, ne pas utiliser adéquatement l'ensemble des dispositions fiscales en faveur des sociétés peut également représenter un coût ou un manque à gagner important pour celles-ci.

La situation fiscale d'une entreprise est influencée par deux types de décisions. Tout d'abord, et c'est certainement l'aspect le plus répandu, la situation fiscale de l'entreprise est influencée par des décisions dont l'initiative échappe à celle-ci, ces décisions ne sont en réalité que la résultante d'obligations légales, obligations auxquelles l'entreprise doit se conformer sous peine de s'exposer à des sanctions. A l'opposé, la situation fiscale de l'entreprise peut être influencée par des décisions dont l'initiative lui appartient ; dans le cadre de ce type de décisions, l'entreprise peut influencer sur sa propre situation fiscale. Elle peut, dans une certaine limite, avec plus ou moins de succès, moduler l'importance de sa dette fiscale ; cela est essentiellement fonction de l'utilisation qu'elle fait des choix fiscaux et des options fiscales dont elle dispose.

D'une part, celui-ci 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. Et 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 la cadre de sa gestion fiscale. L'audit fiscal vise alors à vérifier que l'entreprise ne s'expose pas à un risque d'opportunité dû à une méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque à gagner important.

Les dits objectifs assignés à l'audit fiscal permettent de s'interroger sur le statut de l'auditeur fiscal.

L'audit fiscal n'est déterminé par aucun texte légal, ni par aucune norme, il reviendra donc à l'auditeur fiscal et au prescripteur de fixer leurs obligations respectives :

- Lettre de mission (ou ordre de mission) ;
- Un contrat d'audit (pour les auditeurs externes) ;
- Il faut que l'auditeur contrôle, en même temps, la régularité (pour éviter les amendes et autres sanctions) et l'efficacité du choix fiscal.

En effet, l'audit fiscal donnera naissance à des caractéristiques spécifiques à sa mission d'audit en matière de contrôle de la régularité.

Pour cerner les difficultés essentielles, cet audit aura pour objectif l'examen de la situation fiscale de l'entreprise, laquelle est influencée par deux types de décisions et qui détermine d'une façon naturelle les objectifs de l'audit fiscal d'où l'existence de la mission d'audit.

De ceci, nous pouvons distinguer deux objectifs principaux assignés à la mission d'audit fiscal, à savoir :

- S'assurer que l'entreprise respecte effectivement les obligations légales auxquelles elle est soumise (la conformité à la règle fiscale). Le contrôle de régularité : C'est un contrôle qui consiste à s'assurer de la fiabilité des supports d'informations. Il permet ainsi de détecter les anomalies, leurs origines et les risques y découlant afin de réparer les éventuelles infractions fiscales et éviter l'exposition à un contrôle en la matière.

L'audit fiscal opère ainsi un contrôle de régularité qui va permettre à l'entreprise de connaître non seulement ses erreurs mais aussi et surtout le risque engendré par ces erreurs.

Les contrôles de régularité se baseront sur :

- Assurer que la société est en conformité avec ses obligations fiscales (impôts des sociétés, TVA,... etc.) ;
- Les contrôles de base sur le recours aux questionnaires de l'audit fiscal ;
- Structure du questionnaire ;
- Contrôle de forme et de délais.

L'auditeur fiscal devra mettre en œuvre deux types de contrôles distincts mais complémentaires :

- Conditions de traitement des questions d'ordre fiscal dans l'entreprise aux procédures éventuelles en vigueur, afin de mettre en lumière les pratiques de l'entreprise qui sont susceptibles de la rendre vulnérable sur le plan fiscal ;
- Evaluation du contrôle spécifique à la fonction fiscale ou à son équivalent à lequel doit se livrer l'auditeur.
- L'auditeur fiscal va évaluer l'aptitude de l'entreprise à utiliser, au mieux de ses intérêts, les possibilités que lui offre la législation fiscale. Ainsi que son aptitude à faire preuve d'efficacité dans le cadre de sa gestion fiscale. Le contrôle de « Efficacité » mesure la prédisposition de l'entreprise à exploiter les opportunités et les avantages fiscaux accordés par la loi ainsi que les maîtriser. Ce contrôle porte sur deux types de choix : les uns sont des choix tactiques liés à la gestion courante et qui peuvent porter par exemple sur l'adoption du régime d'option au réel ou au forfait et le mode d'amortissement. Les autres sont des choix stratégiques opérés occasionnellement, dont la fiscalité est l'une des critères de prise de décisions. Ces choix sont déterminants des caractéristiques fiscales de l'entreprise. A titre d'exemple, on illustre le choix du mode d'imposition, le choix du régime fiscal pour certaines opérations spécifiques.

Les contrôles dus à l'efficacité fiscale se baseront sur :

- Le contrôle du système d'information fiscale de l'entreprise ;
- Le contrôle de l'intégration des aspects fiscaux dans la prise de décision ;
- Assurer que la société évalue et implémente les différentes possibilités offertes par la réglementation fiscale locale et internationale, sans risque de tomber dans l'abus de droit.

Dans le cadre de la régularité et de l'efficacité fiscale, l'apport de l'audit fiscal est essentiel même si, à l'évidence, les spécificités de la mission fiscale imposent de recourir à l'utilisation des techniques spécifiques.

En plus des deux objectifs principaux précités, il existe d'autres objectifs secondaires qui peuvent être énumérés comme suit :

- L'audit fiscal est un moyen d'accéder à l'intelligibilité fiscale des comptes par une nouvelle lecture fiscale des états financiers et comptables ;
- L'audit fiscal est un élément de réponse sur l'aptitude de l'entreprise à maîtriser le paramètre fiscal ;
- Eviter la procédure contentieuse, qui s'étale parfois sur plusieurs exercices et qui peuvent provoquer une certaine paralysie de la vie de l'entreprise ;
- L'audit fiscal participe à l'inventaire des forces et faiblesses de l'entreprise et à améliorer le processus de décision ;
- Eclairer l'importance du risque financier encouru, sur le niveau d'insécurité fiscale atteint et sur les éventuelles défaillances dans l'organisation de l'entreprise ;
- L'audit fiscal se présente comme une pièce maitresse dans l'élaboration du diagnostic fiscal de l'entreprise ;
- L'éventuelle périodicité des missions d'audit fiscal peut permettre à chaque fois de faire la synthèse sur la situation fiscale d'une entreprise vis-à-vis d'un impôt déterminé ;
- La recherche et l'évaluation du risque fiscal provenant d'une application défectueuse des règles fiscales ;
- L'audit fiscal cherche à éliminer graduellement les facteurs d'irrégularités pour éviter la procédure de redressement et les impositions ;
- Eviter les sanctions et les majorations qui résultent d'un défaut ou d'une production tardive de documents ou d'insuffisance de déclaration ;
- Chercher l'adaptation des structures permettant un allègement des impôts ;
- Evaluer les risques fiscaux encourus par l'entreprise en matière d'IBS, TVA et autres impôts ;
- Optimiser la gestion fiscale de l'entreprise et faire des recommandations pour éviter les risques de redressements fiscaux ;
- Vérifier que l'entreprise n'est pas exposée à des risques fiscaux qu'elle n'a pas identifiés ;
- Rechercher si une modification des structures juridiques existantes ne permettrait pas de diminuer la charge fiscale ;
- Vérifier que compte tenu de la structure juridique existante de l'entreprise, la charge fiscale est minimum ;

- Faire le point sur l'environnement fiscal de l'entreprise ;
- Cerner les choix fiscaux opérés par l'entreprise et intégrer les critères fiscaux pour éclairer ses décisions.

De tout cela, ces différentes missions et objectifs de l'audit fiscal sont le plus souvent menés de front, et c'est ce qui le distingue des autres formes d'audit.

3.3. L'autonomie de l'audit fiscal :

Les raisons qui conduisent à s'interroger sur l'autonomie de l'audit fiscal sont diverses et tiennent, soit à la matière objet de l'audit, la fiscalité de l'entreprise, soit la nature du contrôle envisagé par l'audit.

La fiscalité est en effet, une discipline qui a été tiraillée entre la comptabilité et le droit. L'interdépendance entre la fiscalité et la comptabilité, acceptée ou dénoncée, est en toute hypothèse reconnue. Il paraît donc logique d'en conclure que l'audit de la comptabilité ne peut ignorer les questions fiscales. De même, parler d'audit juridique laisse supposer, compte tenu du caractère générique du terme, que le droit fiscal y trouve place.

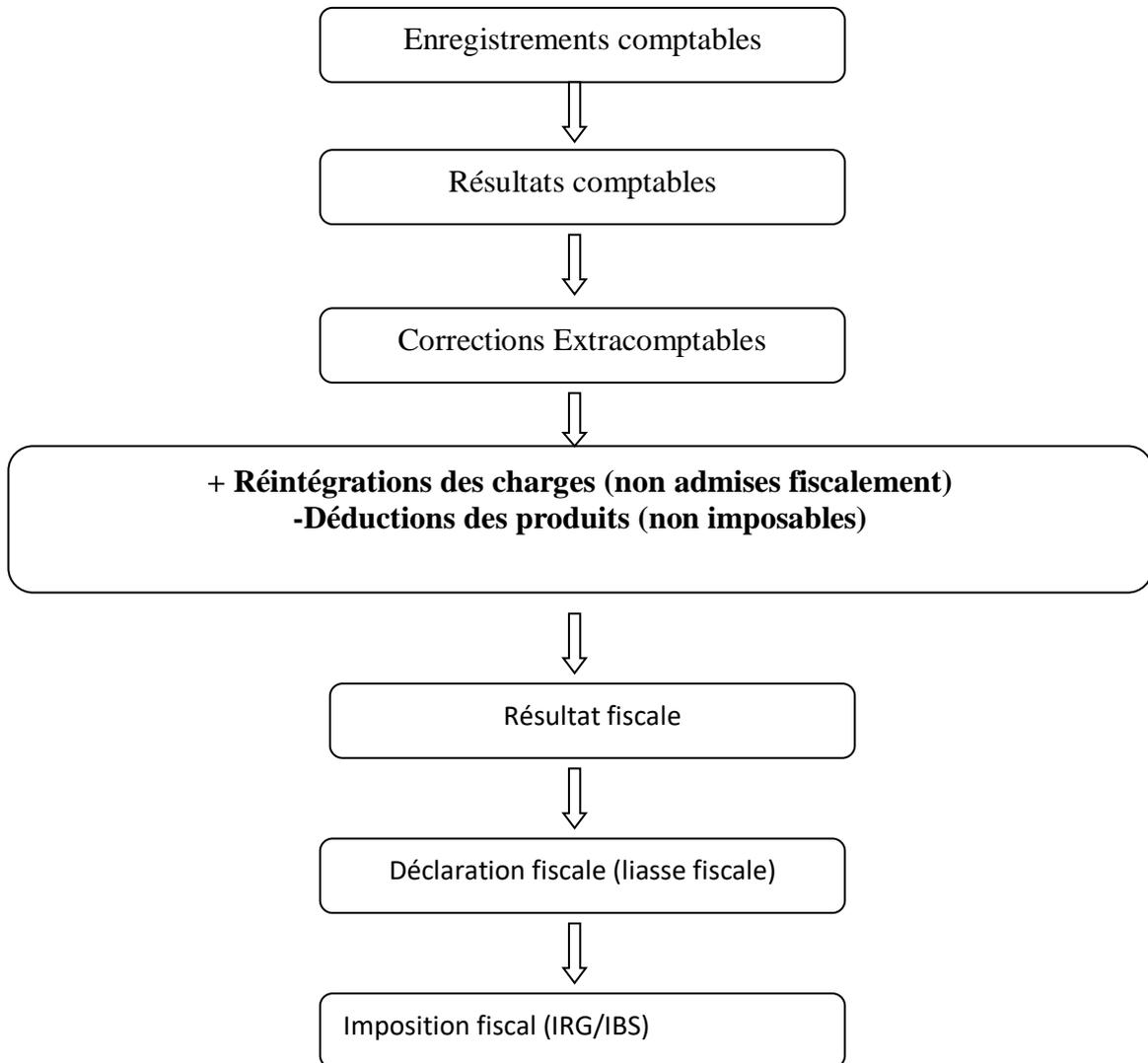
L'audit fiscal serait ainsi partagé entre la forme originelle de l'audit, l'audit financier, et un autre type d'audit, l'audit juridique. Toutefois, il ne vise pas à les remplacer car l'autonomie ne vise pas à un rejet des autres formes d'audits ; tout au contraire, il y'a complémentarité entre les différentes missions, ce qui suppose coordination et complémentarité.

S'interroger sur l'autonomie de l'audit fiscal, c'est davantage mettre en lumière les spécificités de la mission fiscale par rapport aux autres missions, c'est rechercher l'apport nouveau que ce type de mission est susceptible de procurer à l'entreprise.

Il existe une interdépendance entre la fiscalité et la comptabilité. De ce fait, l'élaboration des états financiers ne peut se faire sans l'influence de la fiscalité. Et inversement, la détermination de la base imposable à l'IBS (résultat fiscal) dépend du résultat comptable.

En résumé, le résultat comptable ne peut être déterminé sans tenir compte de la fiscalité, mais réciproquement la détermination du résultat fiscal repose sur les données comptables.

Schéma N°05 : Chronologie de détermination du résultat fiscal.



Source : Rédha Khelassi, 2013, «précis d'audit fiscal de l'entreprise », BERTI édition, Alger, p 119.

Donc, la comptabilité est considérée comme une base de la fiscalité des entreprises dans le cas de la détermination du résultat imposable, des revenus distribués, sous la vérification de l'administration fiscale, d'une part. Et d'autre part, la comptabilité est divergente de la fiscalité, soit par les finalités respectives, puisque, pour la comptabilité, l'objectif est de répondre au « besoin de savoir », par contre pour la fiscalité, l'objectif est de déterminer la contribution de l'entreprise à la couverture des dépenses publiques de l'Etat.

3.4. Critiques et limites de l'audit fiscal :

3.4.1. Les critiques apportées à l'audit fiscal :

La formule d'audit fiscal provoque en elle-même diverses critiques dont certaines peuvent s'appliquer non seulement à l'audit fiscal mais également à d'autres formes nouvelles d'audits.

- Les critiques sur la nouveauté de l'audit fiscal ;
- Les critiques sur l'opportunité de l'audit fiscal ;
- Les critiques sur la spécificité de l'audit fiscal.

3.4.2. Les limites du contrôle de la régularité :

Lors de la recherche de la vérité fiscale de l'entreprise, l'auditeur doit faire face à des obstacles et des difficultés qui apparaissent tant dans le déroulement de sa mission que dans ses résultats.

3.4.2.1. Les limites liées au déroulement de la mission :

L'importance de la législation fiscale, ses multiples incidences imposent de longs et de nombreux contrôles dans le cadre de la mission qui pour objectif un contrôle global de la régularité fiscale.

Or cette mission n'est pas toujours possible compte tenu, des conditions du contrôle et du caractère ponctuel de la mission, de la délicate du risque fiscal.

a. Les limites liées au caractère ponctuel de la mission :

L'auditeur fiscal n'est pas présent en permanence dans l'entreprise lorsqu'il intervient dans l'entreprise, c'est pour une période de temps limitée, selon un calendrier généralement préétabli avec l'entreprise.

C'est pourquoi, on a vu la nécessité de la création d'un service d'audit fiscal à l'intérieur de l'entreprise.

De même l'intervention de l'auditeur est ainsi limitée dans le temps ce qui corrélativement a pour effet de proscrire une revue exhaustive de tous les facteurs de risque.

b. Les limites liées à la délicate d'application du risque fiscal :

L'irrégularité est beaucoup plus délicate à apprécier ce qui engendre nécessairement l'incertitude. On peut volontairement supposer d'ailleurs que si certaines entreprises auront recours à l'audit fiscal c'est précisément recueillir l'avis des spécialistes indépendants sur la régularité de certaines opérations qu'elles effectuent régulièrement et qu'elles ont du mal à caractériser l'incertitude dans la détermination du risque fiscal qui est double : en premier lieu se caractérise l'existence du risque, en second lieu, de déterminer l'importance des sanctions auxquelles s'expose l'entreprise.

3.4.2.2. Les limites liées aux résultats de la mission :

L'auditeur est confronté à diverses difficultés qui apparaissent dans le déroulement de sa mission. Néanmoins, la régularité fiscale est une préoccupation partagée par le commissaire aux comptes, l'administration fiscale de l'entreprise dont il cherche à replacer la mission dans un cadre plus légal à l'intérieur.

Les réviseurs légaux comme les services fiscaux ont accès au cours de leur mission ou interventions à un certain nombre d'informations destinées à les aider dans l'accomplissement de leurs travaux.

a. Les limites de l'audit fiscal par rapport à l'audit légal :

Dans l'hypothèse où un réviseur légal souhaiterait obtenir le rapport établi à l'issue d'une mission d'audit fiscal, les dirigeants de la société ne peuvent s'y refuser. L'intérêt pour le réviseur légal de connaître le contenu de ce rapport est évident afin d'effectuer les contrôles nécessaires pour avoir sa propre opinion selon ses convictions. Dans son cas la question est plus délicate, car en cas d'irrégularités relevées, il se doit de la mentionner dans son rapport, et la porter à la connaissance du procureur de la république. Ce qui pose problème pour l'auditeur fiscal où l'apparition d'infractions pénales dans son rapport, serait fatale pour son client dont le seul recours devant le commissaire aux comptes serait le refus de communication, lui-même pénalement répréhensible. Il y a donc lieu de s'attendre en la matière, à des rapports particulièrement évasifs ou parfaitement silencieux ou bénéfice de confiance orale.

b. Les limites de l'audit fiscal par rapport à l'administration fiscale :

Il serait superflu d'inscrire sur l'intérêt que peut présenter pour les agents de l'administration fiscale la connaissance du contenu d'un rapport antérieurement établi par des spécialistes en la matière et le recensement des irrégularités déclarées dans une entreprise.

Pour tenir d'arrivée à cette fin, l'administration dispose en réalité de deux voies distinctes. Elle peut, en effet, essayer d'obtenir le rapport en exerçant son droit de communication ou bien, de façon plus directe, en prenant connaissance dans le cadre même d'une vérification.

Enfin, le déroulement de la mission d'audit fiscal est basé sur une démarche spécifique laquelle englobe l'examen, l'analyse et le traitement des questions fiscales.

Conclusion :

L'audit fiscal vise l'examen de la situation fiscale de l'entreprise, où l'auditeur fiscal aura pour mission de voir de quelle façon est appréhendée la fiscalité et comment sont pris en considération les paramètres fiscaux.

L'audit fiscal permet d'une part d'aider l'entreprise à bien gérer ses impôts pour améliorer sa gestion fiscale et d'autre part de mesurer le risque qui peut naître d'un éventuel contrôle fiscal.

Il en résulte que la tâche de l'audit fiscal est d'aider à clarifier et à confirmer ce qui est présenté, à mesurer l'incidence des déviations et leurs conséquences au plan financier et au plan d'irrégularités légales devant l'administration fiscale et les tiers.

Chapitre 02 : Le régime fiscal algérien et les différents risques fiscaux

Chapitre 02 : Le régime fiscal algérien et les différents risques fiscaux.

L'importance croissante de la fiscalité dans la vie et dans l'activité de l'entreprise, le caractère complexe des règles et l'importance des risques encourus par un non-respect de ces règles exigent une vigilance particulière de la part de l'entreprise.

De là apparait la nécessité d'une mise en œuvre d'une gestion fiscale au sein de l'entreprise, pour mieux prévenir et maîtriser le risque fiscal. Celle-ci est considérée comme un outil de l'audit fiscal.

De plus, il y'a des modifications importantes au niveau des textes de loi régissant les différents impôts et taxes que le contribuable doit suivre rigoureusement afin d'éviter des sanctions souvent lourdes et coûteuses. En outre, pour que l'entreprise parvienne à minimiser son risque fiscal, elle doit régulièrement mettre à jour ses informations en matière de lois et règles fiscales.

Section 01: Le régime fiscal algérien.

Pour mieux comprendre le système fiscal algérien, il est nécessaire d'avoir des connaissances sur les différents impôts et taxes que le contribuable doit suivre rigoureusement.

1.1.Définition et classifications de l'impôt :

1.1.1. Définition de l'impôt :

Les impôts sont des prestations pécuniaires mises à la charge des personnes physiques et morales en fonction de leurs capacités contributives et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des dépenses publiques et de la réalisation d'objectifs économiques et sociaux fixés par la puissance publique.²⁵

L'impôt a plusieurs caractéristiques :

- L'impôt est un prélèvement pécuniaire définitif : cela le différencie d'un emprunt.

²⁵ EMMANUEL Disle, jacques Saraf, 2008, «gestion fiscale» Edition Dunod, p 02.

- L'impôt est obligatoire : les contribuables ont l'obligation de payer leurs impôts sous peine des sanctions prévues en cas de retard, de fraude, de dissimulation ou d'omission.²⁶
- L'impôt est une contribution pécuniaire sans contrepartie directe : La contrepartie n'est pas immédiate, elle est indirecte, elle exprime une solidarité des contribuables avec le reste de la population.²⁷
- L'impôt assure la couverture et la répartition des dépenses publiques : les impôts constituent des recettes servant à financer les dépenses de la collectivité publique qui les perçoit (état, région, département, commune).

1.1.2. Classifications de l'impôt :

1.1.2.1. La classification fondée sur la nature de l'impôt :

a. Impôts directs – Impôts indirects :

Les impôts directs, qui sont acquittés directement par les contribuables à l'administration fiscale. Ce sont des impôts qui touchent directement la propriété, la profession et le revenu du contribuable. On citera par exemple l'impôt sur le revenu global (IRG), l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS), etc.

Les impôts indirects, qui sont acquittés par les contribuables mais par l'intermédiaire d'un tiers collecteur (généralement inconnu du fisc). Ce sont des impôts de consommation. C'est le cas de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).²⁸

1.1.2.2. Classification fondée sur l'entendue du champ d'application :

a. Impôts réels – Impôts personnels :

L'impôt réel (ou objectif) est celui qui est assis exclusivement sur la valeur ou la qualité de matière imposable : biens, valeurs, revenus (des entreprises) sans considération de la situation personnelle du contribuable.

L'impôt personnel (ou subjectif) considère par contre, la situation personnelle du contribuable. Il s'agit en l'espèce de l'impôt sur le revenu global (IRG)²⁹.

²⁶ EMMANUEL Disle, Jacques Saraf, 2008, «gestion fiscale» Edition Dunod, p 02.

²⁷ Mr. MENAAM Moussa, Mr. MEZDAD Idir, 2017, «L'audit fiscal au sein des entreprises cas : SARL TIZI » mémoire de fin de cycle option : Finance d'entreprise UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI OUZOU, p 07.

²⁸ Idem.

1.1.2.3. La classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt :

a. Impôt de répartition – Impôt de quotité :

L'impôt de répartition est celui dont le produit total attendu est fixé à l'avance puis réparti ensuite entre les contribuables. Dans ce système, c'est donc la somme totale à recevoir (appelé contingent) qui est déterminée à priori, non le taux d'imposition qui ne se dégage qu'après répartition.

Par contre, l'impôt de quotité procède de manière inverse, il consiste à définir initialement un taux d'imposition qui sera ensuite appliqué à la matière imposable. Ce dernier est celui qui est maintenant en vigueur dans tous les systèmes fiscaux modernes.³⁰

b. Impôt proportionnel – Impôt progressif :

L'impôt proportionnel est l'impôt dont le taux est constant quel que soit le volume de la matière imposable.

L'impôt progressif est un impôt dont le taux s'élève avec la quantité de matière imposable.

1.1.2.4. La classification économique d'impôt :³¹

a. L'imposition du revenu :

Le revenu est constitué par le total des sommes perçues par un individu pendant une année. Il provient soit du travail (salaires par exemple), soit du capital (revenus fonciers, par exemple). Il peut également être mixte (bénéfices réalisés par l'exploitant d'une entreprise individuelle, par exemple).

b. L'imposition de la dépense (impôt sur la consommation) :

Cette forme d'imposition frappe le revenu au niveau de son utilisation. Il s'agit essentiellement de la TVA qui est un impôt de consommation et qui est supporté par le consommateur final (redevable réel) ; le commerçant quant à lui (redevable légal) ne fait que collecter l'impôt pour le compte du trésor.

²⁹ Mr TAKABAIT Djamal Cours de fiscalité des entreprises.

³⁰ Idem.

³¹ Mr. MENAAM Moussa, Mr. MEZDAD Idir, 2017, «L'audit fiscal au sein des entreprises cas : SARL TIZI » mémoire de fin de cycle option : Finance d'entreprise UNIVERSITE MOULOUD MAMMARI DE TIZI OUZOU, p08.

c. L'imposition du capital :

Il s'agit d'un impôt qui frappe l'ensemble des biens possédés par le contribuable. Ce type d'imposition peut avoir comme base soit le capital lui-même (impôt sur le patrimoine, par exemple) soit le revenu de ce capital (taxe foncier, par exemple).

1.2. Les variantes de l'impôt :³²

1.2.1. La taxe :

C'est un prélèvement en argent effectué par la puissance publique par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie.

Les recettes des taxes sont affectées au budget communal afin de réaliser des investissements sociaux tel que la taxe urbaine.

1.2.2. La redevance :

C'est le prix demandé directement à l'utilisateur en contre partie du service qui lui est personnellement rendu tel que la redevance téléphonique.

1.2.3. La taxe para fiscale :

C'est un prélèvement dont le revenu est réservé au budget de certains organismes pour mener une action précise tel que la taxe de la formation professionnelle.

1.3. La détermination de l'impôt :

L'application de l'impôt nécessite de définir :

- son champ d'application ;
- son assiette ;
- le fait générateur ;
- le calcul de l'impôt ;
- le recouvrement de l'impôt ;

³² www.fr.scribd.com.

1.3.1. Le champ d'application :

Il consiste à définir pour chaque impôt : Les opérations imposables, les personnes imposables et les règles de territorialité.

1.3.2. L'assiette de l'impôt :

Elle représente la base d'imposition sur laquelle l'impôt doit être calculé. Par exemple, pour le calcul de l'IBS, l'assiette est le bénéfice fiscal et, en matière de TVA, c'est le prix de vente HT qui constitue l'assiette.

1.3.3. Le fait générateur :

Est l'événement qui réunit les conditions légales nécessaires à l'exigibilité de l'impôt et qui fait naître l'obligation fiscale.

1.3.4. Le calcul de l'impôt :

Il s'agit de liquider l'impôt, c'est-à-dire de calculer le montant exigible une fois que la base imposable a été définie et évaluée. En pratique, il s'agit le plus souvent d'appliquer un barème (comme pour l'IRG) ou encore d'utiliser un taux (comme pour la TVA).

1.3.5. Le recouvrement :

C'est le paiement de l'impôt à l'administration fiscale. Généralement trois méthodes sont utilisées :

- **Par voie de déclaration (G50) :** le contribuable déclare le G50 mensuellement ;
- **La retenue à la source :** l'impôt est prélevé à la source du revenu ;
- **La retenue par voie de rôle :** c'est le contribuable qui se déplace à l'administration fiscale pour payer l'impôt ou bien l'inverse.

1.4. Les différents types impôts et taxes :

1.4.1. Les impôts sur le chiffre d'affaire :

1.4.1.1. Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) :

La TVA est une taxe générale de consommation qui s'applique aux opérations revêtant un caractère industriel, commercial, artisanal ou libéral.

La TVA est une taxe entièrement supportée par le consommateur. Elle est néanmoins régulièrement chaque fois qu'une transaction imposable est effectuée.

La taxe sur la valeur ajoutée présente **les caractéristiques** suivantes:

- C'est un impôt réel :

Elle frappe l'utilisation des revenus, c'est à dire la dépense ou la consommation finale des biens et services.

- C'est un impôt indirect :

Elle est payée au Trésor, non pas directement par le consommateur final qui est le redevable réel, mais par l'entreprise, qui est le redevable légal, qui assure la production et la distribution des biens et services.

- C'est un impôt ad-valorem :

Elle est perçue en proportion de la valeur des produits et non en référence à la, qualité physique du produit (volume ou quantité).

- C'est un impôt établi suivant le mécanisme des paiements fractionnés :

En effet, à chaque stade de distribution, la TVA frappe seulement la valeur ajoutée conférée au produit de telle sorte qu'à la fin du cycle suivi par ce produit, la charge fiscale globale correspond à la taxe calculée sur le prix de vente au consommateur.

- C'est un impôt qui repose sur le mécanisme de déductions : A ce titre le redevable doit, aux divers stades du circuit économique:

- calculer la taxe exigible sur les ventes ou prestations de services ;

- déduire de cet impôt, la taxe qui a grevé les éléments constitutifs de son prix de revient ;

- verser au Trésor la différence entre la taxe collectée et la taxe déductible.

- C'est un impôt neutre :

En effet, la TVA est neutre sur le résultat des redevables légaux car elle est supportée par le consommateur final³³.

a. Opérations imposables :

❖ Opérations imposables obligatoirement :

- Les ventes ;
- Les livraisons ;
- Les travaux immobiliers ;
- Les prestations de service ;
- Les livraisons à soi-même.

❖ Opération imposable sur option :

Peuvent sur leur déclaration, opter pour la qualité de redevable de la taxe sur la valeur ajoutée, les personnes physiques ou morales dont l'activité se situe hors du champ d'application de la taxe, dans la mesure où elles livrent :

- À l'exportation;
- Aux sociétés pétrolières;
- À d'autres redevables de la taxe;
- À des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise prévu par l'article 42.

b. Les personnes assujetties à la TVA :

Sont assujettis à la TVA :

- **Le producteur** : c'est toute personne qui réalise :
 - De l'extraction ;
 - De la fabrication ;
 - De la transformation ;

³³ www.dgi.dz

- Du travail à façon ;
- La prestation commerciale.
- **Le grossiste** : est un commerçant qui vend à un autre commerçant.
- **Les antiquaires** : sont des commerçants qui vendent des œuvres d'art d'antiquité et de collection.
- **Importateur** : soit qu'ils vendent en gros ou en détail.
- Les grandes surfaces.
- **Le commerce multiple** : est la vente de plus de quatre(04) articles.
- Détaillant soumis au régime du réel d'imposition.³⁴

c. Le fait générateur de la TVA :

Le fait générateur d'un impôt est l'évènement qui donne naissance à la créance du redevable envers le trésor.

L'exigibilité est le droit que peut réclamer le trésor auprès du redevable, à partir d'une période donnée, pour exiger le paiement de la taxe.³⁵

Le fait générateur de la taxe sur la valeur ajoutée est constitué :

- pour les ventes, par la livraison juridique ou matérielle de la marchandise ;
- pour les travaux immobiliers, par l'encaissement total ou partiel du prix ;
- pour les livraisons à soi-même de biens meubles fabriqués et de travaux immobiliers, par la livraison;
- pour les importations, par l'introduction de la marchandise en douane.
- pour les exportations de produits imposables, par leur présentation en douane
- pour les prestations de services en général, par l'encaissement partiel ou total du prix.

³⁴Art. 2 du CT/CA.

³⁵ Guide pratique de la TVA : direction des relations publiques et de la communication.

d. Le taux de la TVA :

Le taux réduit 9% : concerne :

- Les biens, produits et denrées visées par l'article 23 du CTCA ;
- Opérations de services visées à l'article 23 du CTCA ;
- Actes médicaux ;
- Commissionnaires et courtiers ;
- Fourniture d'énergies.³⁶

Le taux normal 19% : concerne :

- Production de biens, produits et denrées visées par l'article 21 du CTCA ;
- Professions libérales ;
- Opérations de ventes et assurances ;
- Tabac et allumettes ;
- Spectacles, jeux et divertissements ;
- Consommation sur place ;
- Autres services.³⁷

e. La TVA déductible :

Il est important de distinguer entre une TVA récupérable (déductible) et une TVA non récupérable (non déductible). La première sera imputée à l'ensemble des TVA que le contribuable a collectées tandis que la deuxième ne le sera pas.

En effet, il appartient à l'assujetti de déduire du montant de la TVA qu'il collecte en aval auprès de ses clients le montant de la TVA qu'il a lui-même dû acquitter en amont pour acquérir les différents éléments nécessaires à son activité. Dès lors, la charge fiscale réelle repose sur le seul consommateur final. Quant aux professionnels, ils doivent, lors de l'établissement de leurs déclarations de chiffre d'affaires, mentionner la TVA qu'ils ont collectée et imputer sur celle-ci la TVA qu'ils ont dû acquitter, appelée TVA déductible. A partir de là, si le montant de la TVA collectée est supérieur à celui de la TVA déductible, l'entreprise est en situation de TVA nette due et doit reverser celle-ci au Trésor. Dans le cas

³⁶Art. 23 du CT/CA.

³⁷Art. 21 du CT/CA.

inverse, il y a crédit de TVA et l'entreprise peut soit le reporter sur sa prochaine déclaration, soit en demander, sous conditions, le remboursement.

1.4.1.2. La taxe sur l'activité professionnelle (TAP):

Très proche de la taxe professionnelle, la TAP est destinée aux financements des collectivités locales. Sont soumis à la TAP, les contribuables soumis à l'IBS ou l'IRG, dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices non commerciaux.³⁸

a. La base imposable :

- La TAP frappe le CA HT dans le cas où le contribuable est assujéti à la TVA. S'il ne l'est pas, alors la base imposable de la TAP est le CA TTC ;
- En ce qui concerne les entreprises de travaux publics et bâtiments, la TAP est liquidée à partir du CA encaissé ;
- La base d'imposition peut également être la différence entre le prix de vente du bien TTC et le prix d'achat. Cela concerne les opérations bénéficiant du régime de la marge³⁹.

b. Le champ d'application de la TAP :

Personnes physique ou morales exerçant une activité dont les produits relèvent :

- De l'IRG catégorie BIC.
- De l'IBS.

c. Taux d'imposition de la TAP:

Le taux de la taxe sur l'activité professionnelle est fixe comme suit :

- 1% sans bénéfice de réfaction pour l'activité de production de biens et services ;
- 2% avec réfaction du 25% pour l'activité des bâtiments et des travaux public et hydraulique ;
- 3% pour ce qui concerne le chiffre d'affaire issu de l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures.⁴⁰

³⁸ Rédha Khelassi, 2013, «précis d'audit fiscal de l'entreprise » BERTI édition, Alger, p22.

³⁹ Idem.

⁴⁰ www.dgi.dz

d. Réfaction et réduction :

Réfaction de 30% pour :

- Le montant d'opérations de vente en gros ;
- Le montant des opérations de vente au détail portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects.

Réfaction de 50% pour :

- Le montant d'opérations de vente en gros portant sur les produits dont le prix de vente au détail comporte plus de 50% de droits indirects ;
- Le montant des opérations de vente au détail portant sur le médicament à condition d'être classé bien stratégique ainsi que la marge de vente au détail soit située entre 10 et 30% ;
- Les opérations de vente réalisées par le producteur ou les commerçants en gros ;
- Le montant des opérations réalisées entre les sociétés membres d'un même groupe.

Réfaction de 75% pour :

- Les ventes au détail d'essence et gasoil bénéficient de la réfaction de 75%.

1.4.2. Les impôts sur les bénéfices et les revenus :

1.4.2.1. Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) :

a. Le champ d'application :

Les sociétés qui sont soumises à l'impôt sur les bénéfices des sociétés sont :

- Sociétés de capitaux (SPA, SARL, Sociétés en commandite par action,...etc.) ;
- Sociétés de personne et sociétés en participation au sens du code de commerce ayant opté pour leur imposition à l'IBS ;
- Etablissement et organismes publics à caractères industriel et commercial ;
- Entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée ;
- Sociétés civiles ayant opté pour l'assujettissement à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ;
- Les sociétés qui réalisent les opérations et les produits mentionnés à l'article 12 du CID/TA.

- Sociétés coopératives et leurs unions à l'exclusion de celles visées à l'article 138 – 1 du CID/TA.⁴¹

b. Les sociétés exclues de champ d'application de l'IBS :

- Les sociétés de personnes et les sociétés en participation n'ayant pas opté pour l'imposition à l'IBS ;
- Les sociétés civiles qui ne sont pas constituées sous la forme de sociétés par actions (SPA) ;
- Les Organismes de Placement Collectif en Valeurs Mobilières (OPCVM) ;
- Le fonds de soutien à l'investissement pour l'emploi (FSIE) ;
- Les sociétés et coopératives soumises à l'impôt forfaitaire unique (IFU).⁴²

c. La base imposable :

Toutes sociétés quel que soit leur forme, calculent le bénéfice comptable qui est le résultat de la différence entre l'ensemble des produits diminués de l'ensemble des charges que l'entreprise a supportées.

$$BC = \Sigma \text{ Produits} - \Sigma \text{ Charges}$$

Cependant, certaines dispositions fiscales viennent déroger à cette règle, il s'ensuit qu'en fait, le bénéfice fiscal n'est que rarement égal au résultat comptable. Ce qui signifie que le bénéfice fiscal représenté comme étant la base d'imposition de l'IBS est égal au bénéfice comptable, augmenté des réintégrations de charges non déductibles sur le plan fiscal et diminué des produits non imposables.

$$BF = BC + \Sigma \text{ réintégrations} - \Sigma \text{ Déductions}$$

d. Le taux d'imposition :

Le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est fixé à :

- 19%, pour les activités de production de biens ;
- 23%, pour les activités de bâtiment, de travaux publics et d'hydraulique ainsi que les activités touristiques et thermales à l'exclusion des agences de voyages ;

⁴¹ www.dgi.dz

⁴² Le système fiscal algérien pour 2019.

- 26%, pour les autres activités.⁴³

Taux des retenues à la source :

Tableau N°02 : Taux des retenues à la source.

Revenus des créances, dépôts et cautionnement	10%
Revenus provenant des bons de caisses anonymes	50%
Revenus perçus dans le cadre d'un contrat de management	20%
Revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation permanente en Algérie réalisés dans le cadre de marchés de prestations de services	30%
Les sommes payées en rémunération de prestations de toute nature fournies ou utilisées en Algérie	24%
Les produits versés à des inventeurs situés à l'étranger au titre, soit de la concession de licence de l'exploitation de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marque de fabrique, procédé ou formule de fabrication	24%
Revenus des entreprises étrangères de transport maritime lorsque leurs pays imposent les entreprises algériennes de transport maritime. la règle de réciprocité s'applique lorsque lesdits pays appliquent un taux supérieur ou inférieur ;	10%
Revenus des entreprises étrangères de transport maritime	15%

⁴³ www.dgi.dz

lorsque leurs pays imposent les entreprises algériennes de transport maritime. la règle de réciprocité s'applique lorsque lesdits pays appliquent un taux supérieur ou inférieur ;	
Les plus-values de cession d'actions ou de parts sociales réalisées par des personnes morales non résidentes.	20%

Source: élaboré par nous-mêmes.

e. Paiement de l'IBS :

Le paiement de l'IBS s'effectue selon deux(02) modalités :

- Système des paiements spontanés (acomptes provisionnels), ce mode constitue l'outil principal de paiement de l'IBS. Selon ce système l'IBS doit être calculé par le contribuable lui-même et versé spontanément à la caisse du receveur des impôts sans émission préalable d'un rôle par les services des impôts ;

Le système des paiements spontanés comporte trois(03) acomptes provisionnels qui doivent être versés au cours de l'exercice lui-même et un solde de liquidation à verser après la clôture de l'exercice.

Les acomptes sont versés dans les délais suivants :

- Premier acompte du 20 Février au 20 Mars ;
- Deuxième acompte du 20 Mai au 20 Juin ;
- Troisième acompte du 20 Octobre au 20 Novembre.

- Système des retenues à la source, ce système concerne un certain nombre de revenus relevant de l'IBS, à s'avoir :

- Les revenus réalisés par des entreprises étrangers ;
- Les revenus de capitaux mobiliers ;

- Les locations pour la célébration de fêtes ou l'organisation de rencontres, séminaires, meetings, de salles ou aires ainsi que l'organisation de fêtes foraines.

1.4.2.2. Impôt sur le revenu global (IRG) :

L'IRG est un impôt globale annuel unique Il constitue un impôt global car il regroupe six revenus catégoriels : le bénéfice professionnel, le revenu foncier, le revenu de capitaux mobiliers, les traitements salaires, le revenu agricole et les plus-values de cession particulière frappe l'ensemble des revenus perçus par les personnes physique ayant leur domicile fiscal en Algérie et ne concerne que les revenus de source algérienne, lorsqu'il s'agit de personnes n'ayant pas leur domicile fiscal en Algérie, il peut concerner catégorie par catégorie, dans ce cas-là on parlera de la retenue à la source.

a. Le champ l'application de l'IRG :

❖ Personnes imposable :

Les concernés par l'IRG et la somme globale des revenus nets catégoriels à l'exclusion des revenus locatif, des dividendes distribués moins les charges déductibles suivantes :

- Personnes physiques ;
- Membres de sociétés de personnes ;
- Associés de sociétés civiles professionnelles ;
- Membres de sociétés en participation indéfiniment et solidairement ;
- Responsables ;
- Membres de sociétés civiles soumises au même régime que les sociétés en nom collectif.

❖ Revenus imposable :

- Bénéfices professionnels ;
- Revenus agricoles ;
- Revenus locatifs ;
- Revenus des capitaux mobiliers ;
- Traitements et salaires ;
- Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis.

b. La base imposable :

La base de l'impôt sur le revenu est déterminée en totalisant les bénéfices ou revenus nets catégoriels, et des charges déductibles suivantes :

- Intérêts des emprunts et des dettes contractées à titre professionnel ainsi que ceux contractés au titre de l'acquisition ou la construction de logement ;
- Pensions alimentaires ;
- Cotisations d'assurances vieillesse et d'assurances sociales souscrites à titre personnel ;
- Police d'assurance contractée par le propriétaire bailleur.⁴⁴

c. Taux d'imposition :

❖ **Barème progressif annuel de l'IRG :**

Tableau N°03 : Barème progressif annuel de l'IRG.

Fraction du revenu imposable	Taux %
N'excédant pas 120 000	0
120 001 à 360 000	20
360 001 à 1 440 000	30
Supérieure à 1 440 000	35

Source : Article 104 du code des impôts directs et taxes assimilées.

Toutefois la loi de finance complémentaire de 2020 a apporté les modifications suivantes :

- Exonération total de l'IRG des revenus mensuels qui n'excédant pas 30 000 dinars et octroi d'abattements supplémentaires pour les revenus supérieurs audit montant (Art. 09 LFC 2020).
- L'article 9 de la loi de finances complémentaire pour 2020 a institué une exonération de l'IRG/ traitement et salaire pour les salaires mensuels n'excédant pas 30.000 DA.

⁴⁴ www.dgi.dz

S'agissant des revenus supérieurs à 30.000 dinars et inférieurs à 35.000 dinars, ces derniers bénéficient d'un deuxième abattement supplémentaire. Ainsi, l'IRG dû est déterminé, pour cette catégorie de revenu, selon la formule suivante :

$$\text{IRG} = \text{IRG (selon le premier abattement)} * (8/3) - (20\ 000/3).$$

- En ce qui concerne, les revenus supérieurs à 30.000 dinars et inférieurs à 40.000 dinars réalisés par les travailleurs handicapés moteurs, mentaux, non-voyants ou sourds-muets, ainsi que par les travailleurs retraités du régime général, ces derniers bénéficient d'un abattement supplémentaire sur le montant de l'impôt sur le revenu global, non cumulable avec le deuxième abattement sus-cité. L'IRG dû est déterminé, pour cette catégorie de revenu, selon la formule suivante :

$$\text{IRG} = \text{IRG (selon le premier abattement)} * (5/3) - (12\ 500/3).$$

❖ **Taux des retenues à la source :**

Bénéfices industriels et commerciaux (BIC) :

Tableaux N°04 : Taux des bénéfices industriels et commerciaux (BIC).

Taux d'imposition	Revenus soumis à la retenue
30%	<ul style="list-style-type: none">• Sommes payées en rémunération des prestations de services• Sommes payées à des entreprises n'ayant pas d'installation permanente en Algérie, en rémunération des prestations de services• Revenus versés par des débiteurs établis en Algérie à des bénéficiaires ayant leur domicile fiscal hors Algérie.
15%	<ul style="list-style-type: none">• Sommes versées sous forme de cachets ou droits d'auteurs aux artistes leur domicile fiscal hors Algérie

Source : élaboré par nous-mêmes

Revenus des capitaux mobiliers (RCM) :

Tableau N° 05: Taux des revenus des capitaux mobiliers(RCM).

Taux d'imposition	Revenus soumis à la retenue
15% (libératoire)	Revenus des personnes physiques résidentes en Algérie.
50% (libératoire)	Revenus des produits de bons de caisse anonymes
10%	Les revenus des créances, dépôt et cautionnement
15%	Les bénéfices répartis entre les personnes physiques et les personnes morales non-résidents en Algérie
1% (libératoire)	Les produits des actions du fonds de soutien à l'investissement : la fraction des produits qui n'excède pas 50.000DA
10% (non libératoire)	Les produits des actions du fonds de soutien à l'investissement au-delà de 50.000DA
15%	Les plus-values de cession d'action ou de parts sociale réalisées par les personnes physiques résidents

Source : élaboré par nous-mêmes.

Traitement et salaire :

- Les traitements et les salaires versés par les employeurs sont soumis au barème IRG mensualisé;
- Les primes de rendement, gratification ou autres, ainsi que les rappels y afférents, d'une périodicité autre que mensuelle servies par les employeurs : 10% sans application d'abattement ;
- Les sommes versées à des personnes exerçant, en sus de leur activité principale de salarié, une activité d'enseignement, de recherche, de surveillance ou d'assistantat à titre vacataire, ainsi que les rémunérations provenant de toutes activités occasionnelles à caractère intellectuel : 10% sans application d'abattement. Cette retenue est libératoire de l'IRG, sauf dans le cas de rémunérations ;

- provenant des activités occasionnelles à caractère intellectuel lorsque leur montant annuel excède 2.000.000DA ;
- Les salaires des personnels techniques et d'encadrement de nationalité étrangère employés par les entreprises étrangères en Algérie : barème IRG mensualisé.⁴⁵

Revenus locatif (revenus fonciers) :

- Les revenus provenant de la location à titre civil de biens immeubles à usage d'habitation sont soumis à l'impôt sur le revenu global au taux de :
- **7% libératoire d'impôt**, calculé sur le montant des loyers bruts, pour les revenus provenant de la location des habitations à usage collectif ;
- **10% libératoire d'impôt**, calculé sur le montant des loyers bruts, pour les revenus provenant de la location des habitations à usage individuel ;
- **15% libératoire d'impôt**, calculé sur le montant des loyers bruts, pour les revenus provenant de la location de locaux à usage commercial ou professionnel. Ce taux est également applicable aux contrats conclus avec des sociétés ;
- Les revenus issus de la location de salles des fêtes, fêtes foraines et de cirques sont soumis à un versement spontané au titre de l'IRG au taux de **15 % libératoire**. Le versement spontané est acquitté par les bénéficiaires des revenus auprès du Receveur des Impôts dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit celui durant lequel les sommes ont été encaissées.⁴⁶

Section 2: Les différents risques fiscaux.

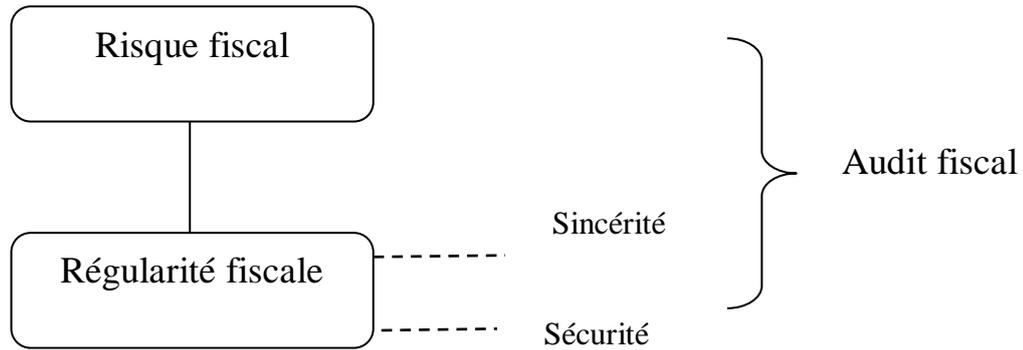
Le système fiscal algérien se caractérise par son caractère déclaratif ; il met à la charge du contribuable plusieurs obligations qu'il doit respecter.

Le triple pouvoir de contrôle, de redressement et de sanction dévolu à l'administration fiscale constitue la véritable nature du risque fiscal. La connaissance des domaines et source des risques fiscaux, et donc la mesure de ces risques justifient le recours à l'audit fiscal.

⁴⁵ www.dgi.dz

⁴⁶ Idem.

Schéma N°06 : L'audit et l'évolution du risque fiscal de l'entreprise.



Source : Rédha Khelassi, 2013, «précis d'audit fiscal de l'entreprise » BERTI édition, Alger, p142.

2.1. La notion spécifique du risque fiscal :

La notion générale du risque fiscal englobe en fait deux acceptations : la première, classique, correspond au non-respect, volontaire au non, des règles fiscales, alors que la seconde, tant aussi inefficace se rapporte davantage à la méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque à gagner important. Se conjuguer ainsi un risque sanction à un risque perte d'opportunité.

Ce risque fiscal trouve naturellement son origine dans la complexité des règles applicables, parfois même instables, mais bien évidemment aussi dans la façon que l'entreprise les a appréhendés dans le cadre de sa politique fiscale.

L'entreprise peut ainsi être amenée à déplorer un manque de cohérence et de transparence évident de la réglementation applicable.

Le législateur en matière d'imposition des flux financiers (intérêt, dividendes redevances...etc.) Et à cet égard d'une grande importance, au regard de la retenue à la source qui peut venir à s'appliquer en droit interne au bien en droit conventionnel.

Si la régularité fiscale qui va de pair avec une gestion du risque fiscal, se présente à l'évidence comme un pré requis par rapport à l'élaboration d'une politique fiscale de l'entreprise⁴⁷.

⁴⁷ Rédha Khelassi, 2013, «précis d'audit fiscal de l'entreprise » BERTI édition, Alger, p143.

2.2. La nature du risque fiscal :

Le contrôle fiscal se définit comme le pouvoir reconnu à l'administration fiscale de réparer les omissions, les insuffisances ou les erreurs d'imposition commises par les contribuables. Il est le corollaire logique et indispensable de tout système déclaratif. En effet, le fait pour une entreprise de ne pas se conformer à la règle fiscale l'expose à des sanctions en cas de contrôle.

Ce risque de contrôle retient d'autant plus l'attention de l'entreprise que l'administration assorti du pouvoir de contrôle, dispose d'un pouvoir de redressement et de sanction.

2.2.1. Le respect de la règle fiscale est l'objet de contrôle par l'administration :

La contrepartie déclaratif réside dans la possibilité octroyée à l'administration fiscale de contrôler l'exactitude des déclarations déposées par les contribuables. Si l'impôt n'est pas toujours une contrainte bien acceptée, le contrôle l'est assurément encore moins, mais quoi qu'il en soit, le contrôle reste un mal nécessaire⁴⁸.

En effet que les impôts représentent un volume des ressources propre, ce qui souligne la nécessité de l'Etat de mettre en œuvre des moyens permettant de contrôler le versement de ses prélèvements.

Afin de veiller aux respects de la réglementation fiscale le législateur a doté l'administration de méthodes variées de contrôle.

2.2.1.1. La vérification préliminaire :

La vérification préliminaire n'est pas subordonnée à la notification d'un avis préalable et ne fait pas obstacle à la vérification approfondie de la situation fiscale.

Il existe deux (02) formes de contrôle : le contrôle formel et le contrôle sur pièces :

- a. Le contrôle formel :** vise à s'assurer que les déclarations ont bien été souscrites et qu'elles ne contiennent pas d'erreur évident. Ce contrôle peut être quasiment informatisé⁴⁹.
- b. Le contrôle sur pièces :** qui consiste à procéder à une vérification analytique par un examen, une analyse critique globale et le contrôle de cohérence des déclarations, sur

⁴⁸ M.CHDEFAUX, 1987, l'audit fiscal, Edition Litec, p39.

⁴⁹ R.YAICH, 2004, théorie et principe fiscaux, les Edition, p294.

la base des éléments figurants dans le dossier et tous documents dont dispose l'administration. Ce contrôle peut être réalisé en grande partie par un système informatique⁵⁰.

2.2.1.2. La vérification approfondie :

La vérification approfondie porte aussi bien sur les obligations fiscales que le montant des différents impôts mis par la loi à la charge de contribuable.

2.2.1.3. Le pouvoir de contrôle est assorti d'un pouvoir de redressement et de sanction :

L'administration ayant non seulement un pouvoir de redressement qui lui permet de mettre en recouvrement l'impôt éludé, mais également un pouvoir de sanction.

a. Le pouvoir de redressement : les irrégularités commises par, l'administration fiscale va réclamer à celle-ci de l'impôt qui n'a pas été payé en temps voulu et qui correspondent aux irrégularités constatées. Ces redressement peuvent être fort importants, notamment lorsque ils correspondent à l'agrégation d'irrégularités détecter par l'administration sur l'ensemble des exercices contenus dans la période vérifiée.

b. Le pouvoir de sanction : l'administration ne se contente pas de ramener à son juste niveau le montant de la dette fiscale de l'entreprise. Elle va sanctionner cette dernière pour les irrégularités commise. Ces sanctions s'appliquent non seulement en cas d'insuffisance mais aussi en cas de défaut ou de retard dans la production des déclarations. Elles ont pour objet, soit de percevoir une sorte de pénalités de retard auprès de l'entreprise pour réparer le préjudice subi par le trésor, soit de sanctionner plus nettement la faute même de l'entreprise⁵¹.

On distingue deux (02) catégories de sanction :

- Les sanctions fiscales administratives :(pénalité de retard et de recouvrement, amende fiscale relative à la retenue à la source et les pénalités pour défaut ou insuffisance de droit de timbre) ;
- Les sanctions fiscales pénales :(infraction possible de sanction pénale comportant une amende et un emprisonnement ou l'une des deux sanctions).

⁵⁰R. YAICH, 2004, « théorie et principe fiscaux », les Edition, p294.

⁵¹M. CHADEFaux, 2004, « l'audit fiscal », Edition litec, p43.

2.3. L'originalité des risques :

La distinction entre l'origine externe et interne des risques n'exclut pas leur interaction :

2.3.1. Les risques d'origines externes :

Les risques d'origine externe peuvent être regroupés en cinq (05) catégories :

2.3.1.1. La complexité des textes fiscaux :

La complexité du système rend son application plus difficile aussi bien pour l'administration elle-même que pour le contribuable.

La complexité des textes fiscaux peut se mesurer à travers les deux critères suivants :

- Le productivisme juridique, le droit fiscal se présente ainsi comme un droit volumineux, complexe et obscur ;
- Les incertitudes des textes et insécurité juridique du contribuable.

2.3.1.2. Discordance entre comptabilité et fiscalité :

Comme le droit fiscal s'impose souvent aux comptes de l'entreprise, la comptabilité peut être conditionnée par certaines règles fiscales.

Les entreprises à gestion fiscale transparente se trouvent particulièrement confrontées à un dilemme entre les règles fiscales et les impératifs que requiert la production d'une information financière fidèle.

Il existe des divergences entre comptabilité et fiscalité, mais divergence, n'implique pas incompatibilité.

La règle suivante pour la résolution des divergences entre comptabilité et fiscalité :

- Lorsqu'une règle comptable formulée dans le système comptable heurte une autre règle divergente résultant d'une disposition fiscale expresse, il est fait par l'application du principe de l'autonomie.
- En revanche, toutes les règles comptables formulées dans le système comptable qui ne heurte aucune disposition expresse de la réglementation fiscale s'imposent comme règle commune aux deux matières de comptabilité.

2.3.1.3. La doctrine administrative : source de risque fiscal :

La norme fiscale prépare un terrain favorable à l'interprétation. La fonction interprétative est l'une des fonctions les plus délicates qu'assure l'administration fiscale à travers sa doctrine. L'interprétation administrative peut parfois aller au delà du texte interprété en déformant son contenu et en imposant sa vision qui diffère de celle de législateur.

2.3.1.4. La maladresse de certains contrôleurs des impôts :

Certains contrôleurs peuvent provoquer un véritable traumatisme chez les personnes contrôlées. Le choc ressenti par un contribuable droit et respectueux de ses obligations à la suite d'une mauvaise expérience avec le contrôle fiscal peut l'amener à conclure qu'il est dans l'impossibilité d'échapper aux redressements fiscaux.

2.3.1.5. L'organisation de certains secteurs : l'organisation et la structure de certains secteurs dominés par l'informel rendent la tâche très difficile voire impossible aux opérateurs qui veulent être transparents fiscalement. La connaissance de ces phénomènes et la prise en compte des domaines des opérateurs avec réalisme aide à la restructuration de ses secteurs⁵².

2.3.2. Risque d'origine interne :

Les risques d'origine interne peuvent être regroupés en deux (02) catégories :

2.3.2.1. Risque liée aux procédures :

La prévention du risque fiscal passe systématiquement par l'adoption d'un ensemble de méthodes et de procédures fiscales. Des procédures défectueuses ou non adoptées aux besoins fiscaux de l'entreprise favorisent le développement du risque. Les procédures fiscales ont pour objectif la diminution de la probabilité et de l'impact du risque fiscal.

2.3.2.2. Les risques liés aux personnes :

Les personnes peuvent présenter un risque de négligence, d'ignorance, d'incompétence ou de manque de collaboration et d'esprit collectif. Les compétences fiscales

⁵² PHILIPPE JAQUIJ, 2002, « les initiatives du ministère des finances en matière de sécurité juridique », Edition, p147.

et les qualités personnelles exigent seulement que l'entreprise recrute des collaborations qualifiées, mais, qu'elle veille à leur formation initiale et continue⁵³.

2.4. Les différents risques fiscaux :

On distingue deux domaines de risques fiscaux, dont l'ensemble combiné constitue le portefeuille de risque fiscal de l'entreprise :

2.4.1. Les risques de transactions :

Rencontre l'impôt plus la transaction est complexe, non courante ou non rentière, plus elle peut générer des incertitudes fiscales et, par conséquent, des risques fiscaux⁵⁴.

L'entreprise s'expose d'avantage aux risques de transaction dans certaines circonstances tel que :

- La notion d'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.

Ces transactions sont risquées car les procédures mises en place par l'entreprise concernent généralement les opérations courantes.

Certaines opérations sont suivies d'une vérification fiscale approfondie.

2.4.2. Les risques de situation :

Le risque de situation 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.

⁵³M.H.PINARD-FABRO, 2008, « audit fiscal », Edition Francis Lefebvre, p38.

⁵⁴R. YAICH, op, cit, p17.

2.4.3. 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.).

2.4.4. Les risques de complaisance :

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 lié d'abord à la politique générale de l'entreprise et à l'intégrité de sa direction, de ses cadres et de son personnel, il est ensuite fonction de :

- 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 ;
- des procédures de veille fiscale (mise au courant des nouvelles législations, des réglementations, de la doctrine et des pratiques administratives fiscales).⁵⁵

2.4.5. 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 offertes une opportunité pour l'entreprise.⁵⁶

⁵⁵ Yaich R, 2007, « L'impôt sur les sociétés 2007: maîtrise des risques fiscaux », Editions Raouf Yaich, P 19.

⁵⁶ Idem.

2.4.6. 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. 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.⁵⁷

2.4.7. Les risques de réputation :

Une réputation irréprochable est pour une entreprise l'un des biens les plus précieux qui soient. 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. 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.

⁵⁷ Rédha Khelassi, 2013, «précis d'audit fiscal de l'entreprise » BERTI édition, Alger, p155.

Conclusion :

La fiscalité est devenue l'une des préoccupations majeure de toute entreprise et génère de plus en plus des risques. Elle est perçue comme une contrainte dont la maîtrise est difficile, voire même impossible dans la mesure où toute décision est porteuse d'incidences fiscales.

La gestion fiscale se résume en un ensemble d'actions, et de décisions prises par l'entreprise pour maîtriser et réduire la charge fiscale avec la plus grande efficacité et sans l'exposer à des risques fiscaux. Une telle gestion ne peut se concevoir abstraction faite des autres fonctions de l'entreprise, elle doit être intégrée au niveau de la gestion de l'entreprise.

Chapitre 03 : Le déroulement de la mission d'audit fiscal

Chapitre 03 : Le déroulement de la mission d'audit fiscal.

L'audit fiscal, suit une démarche inductive et objective conçue sur une adjonction d'informations, d'observations, d'analyses et de vérification des faits et d'appréciation pour atteindre son objectif.

La mission d'audit doit accomplir trois tâches:

- Effectuer un état des lieux: c'est une étape préalable au commencement de la mission pour détecter les opportunités et menaces ;
- Analyse approfondie des mécanismes de l'entreprise pour mettre en œuvre la qualité du contrôle interne;
- Présentation des résultats et des recommandations.

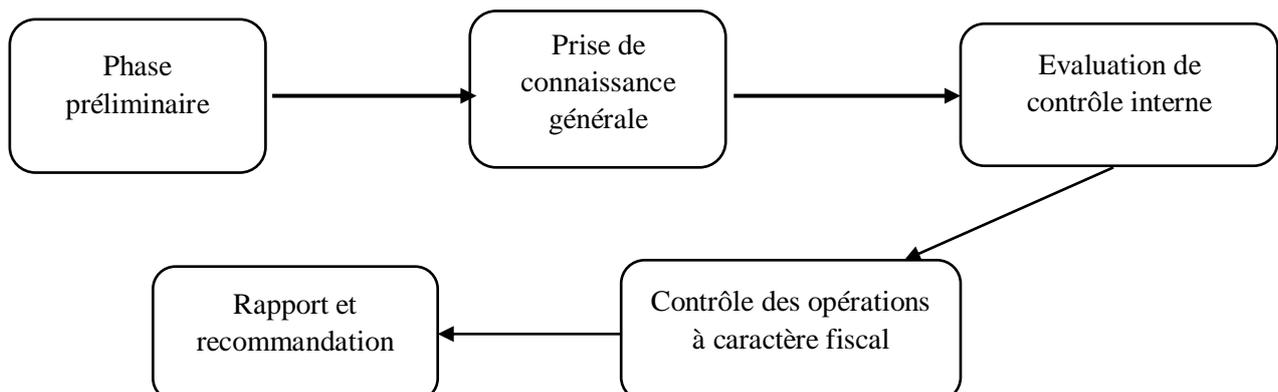
Section 1 : La démarche de l'audit fiscal.

La mission de l'auditeur fiscal, suppose une démarche et une méthodologie permettant d'atteindre son objectif avec le maximum de sécurité et en utilisant les moyens nécessaires de façon optimale.

La démarche générale de l'audit fiscal peut être présentée de la manière suivante :

- Phase préliminaire ;
- Prise de connaissance générale de l'entreprise ;
- Evaluation du contrôle interne;
- Contrôle des opérations à caractère fiscal ;

Cette démarche d'audit est schématisée de la manière suivante :



1.1. La phase préliminaire :

Préalablement à l'acceptation de la mission d'audit fiscal, l'auditeur doit entreprendre un diagnostic qui a pour objectif de savoir si ladite mission est possible, dans quels délais et quel coût.

Par suite à l'acceptation de la mission, l'auditeur établit une lettre de mission, préparer la mission, et une planification du programme de travail.

1.1.1. La lettre de mission :

La lettre de mission indique si la mission envisagée est une mission à caractère ponctuel ou au contraire, une mission impliquant de la part des auditeurs fiscaux des interventions périodiques dans le cadre, par exemple, d'un contrôle annuel de la régularité fiscale.⁵⁸

La lettre de mission précise notamment :

- Les obligations réciproques des parties ;
- Les objectifs de la mission ;
- L'étendue des travaux à réaliser (exercices à auditer) ;
- Les impôts et taxes concernés par la mission ;
- Le délai d'exécution de la mission ;
- Le montant de rémunération de la mission.

1.1.2. Préparation de la mission :

La réparation de la mission d'audit fiscal commence par la prise de connaissance de l'entreprise afin d'attirer l'attention de l'auditeur sur quelques problèmes précis ou risques probables et par suite d'obtenir une orientation future des travaux.

1.1.3. Planification et préparation du programme de travail :

Pour permettre l'accroissement de la force probante des éléments recueillis lors des travaux d'audit, l'auditeur recueille des indices lui permettant de porter une appréciation sur

⁵⁸ Rédha Khelassi, 2013, « précis d'audit fiscal de l'entreprise » BERTI édition, Alger, p351.

la santé fiscale de l'entreprise. Cette étape permet à l'auditeur de cerner des indications qui lui seront utiles dans l'orientation future de ses travaux.

Le programme de travail est un outil de gestion opéré dans une mission d'audit pour tenir compte de deux types de contraintes :

- La première est une contrainte de temps du fait que la mission d'audit s'étale sur une période restreinte (quelques mois).
- La deuxième est une contrainte de résultats qui ne s'impose que pour des missions d'audit contractuelles tel est le cas de la mission d'audit fiscal.

1.2.Prise de connaissance générale de l'entreprise :

La phase de prise de connaissance générale constitue le volet principal et initial de cette démarche. Elle est considérée comme une phase nécessaire et commune à toutes les missions d'audit.⁵⁹

L'auditeur doit avoir une connaissance suffisante des activités de l'entreprise afin d'identifier et de comprendre les événements, opérations et pratiques financières, sur son examen ou sur le rapport d'audit⁶⁰.

L'auditeur doit obtenir une compréhension suffisante de l'entreprise et de son environnement, y compris de son contrôle interne, afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives dans les états financiers, qu'ils soient dus à la fraude ou à l'erreur et pour concevoir et exécuter d'autres procédures d'audit⁶¹. La prise de connaissance conditionne le succès ou l'échec et présente un double objectifs : prendre connaissance de l'environnement et du domaine à auditer et prendre conscience des risques éventuelles. Elle précise que l'auditeur ne peut pas se lancer dans l'exécution d'une mission d'audit dans une entité au un domaine qu'il ne connaît pas⁶².

⁵⁹Gerad & Jean P, 2007, « audit interne : enjeux et pratique », Edition d'organisation, p 39.

⁶⁰IFACI_IAS, 2000, « les mots de l'audit », Edition liaisons, norme, p 310.

⁶¹ Hamzaoui, 2008, « gestion des risques de l'entreprise et contrôle interne », Edition d'organisation, p44.

⁶²BERTIN ELISABETH, 2007, « audit interne : enjeux et pratique », Edition d'organisation, p 39.

1.2.1. Objectifs et intérêts de la prise de connaissance :

- L'objectif premier de la prise de connaissance générale de l'entité est de permettre à l'auditeur d'avoir une vue et une compréhension d'ensemble suffisante pour orienter sa mission en fonction des particularités de l'entreprise. Cette étape est d'autant plus importante quand il s'agit d'une première intervention⁶³.
- Elle permet à l'auditeur d'assimiler le contexte externe de l'entreprise : contexte juridique, environnement économique, environnement social ... et interne : l'activité et l'organisation générale de l'entreprise⁶⁴.
- Cette première phase constitue un préalable nécessaire pour l'orientation efficace des travaux sur les zones de risque les plus saillantes. Elle présente, dans sa consistance, les mêmes caractéristiques que dans la démarche de l'audit financier et comptable. Elle se base sur l'approche ci-après :
 - a. L'identification des aspects significatifs au regard de la fiscalité qui caractérise les activités de l'entreprise : l'objectif de cette étape est de recenser tous les aspects qui méritent une attention particulière de la part de l'auditeur fiscal en considération du risque fiscal significatif qui peut caractériser ces aspects et qui ont traité pour l'essentiel aux domaines suivants :
 - ✓ Situation juridique de l'entreprise et son appartenance;
 - ✓ Nature d'activité, lieux et mode d'exercice;
 - ✓ Règlementation fiscale;
 - ✓ Principaux contrats structurant les activités de l'entreprise;
 - ✓ Mode de l'organisation générale;
 - ✓ Le passé fiscal de l'entreprise;
 - ✓ La situation fiscale de l'entreprise;
 - ✓ La lecture des rapports des autres auditeurs;
 - ✓ Le profit des dirigeants.
 - b. L'appréciation globale de l'organisation et du contrôle interne afin de se faire une idée sur les zones du risque les plus significatives qui peuvent remettre en cause :
 - ✓ L'exhaustivité des opérations enregistrées par rapport à celle traitées.
 - ✓ La réalité et l'appartenance à la société de ses opérations.

⁶³ Mr Takabait djamel, cours d'audit fiscal 2019.

⁶⁴ Idem

- Elle met en relief les spécificités de l'entité ainsi que les éventuels problèmes, risques ou failles pour orienter ses investigations et recueillir par la suite des éléments de compréhension pour formuler son opinion qui devrait être basée sur des éléments probants.

Les éléments de compréhension :

Ces éléments sont de nature à familiariser l'auditeur aux spécificités de l'entité pour qu'il puisse en tracer les ordres de grandeurs auxquels il serait confronté.

Ils lui sensibilisent sur la significativité d'une telle erreur et donc fixer son seuil de signification.

Cependant, ils ne se contentent pas à une compréhension de l'environnement interne mais aussi de l'environnement externe qui place l'entreprise dans son secteur d'activité et l'apprécie vis-à-vis de ses concurrents.

Les éléments de preuve :

Plusieurs situations peuvent nécessiter un apport de justification vue les incohérences décelées entre la comptabilité et la fiscalité.

Ces éléments justificatifs sont principalement liés à des situations risquées ou à des anomalies qu'il convient d'ergoter (discuter) au niveau de son rapport général.

1.2.2. La préparation des différents dossiers :

La prise de connaissance générale est une première étape du processus d'audit fiscal qui débouche sur l'établissement de plusieurs dossiers qui cernent des recueillis sur l'entreprise dans des différents domaines.

Ces informations sont collectées suite à une visite des locaux et par des interviews des personnels.

Nous allons citer à titre d'exemple les dossiers suivants :

1.2.2.1. Les informations générales :

Ce sont des informations qui concernent l'historique de l'entreprise, la dénomination sociale, son capital, son objet social, ses statuts, ses implantations pour ne citer que celles-ci.

1.2.2.2. Les informations juridiques :

Informations se rapportant au statut juridique de l'entité (SPA, SARL, SNC...), les procès-verbaux des assemblés généraux pour ne citer que celles-ci.

1.2.2.3. Les informations comptables et financières :

Le manuel comptable, le rapport d'audit interne, les états financiers.

1.2.2.4. Les informations opérationnelles :

La nature de milieu du travail (informatisé, manuel), les méthodes utilisés (travail à la chaîne, production à la pièce...) dont des informations fiscales peuvent y figurer.

1.2.2.5. Les informations relatives au secteur d'activité :

Régime d'imposition en tant que personnes physiques ou personnes morales ; les produits commercialisés à quel taux de TVA ; les autres impôts et cotisations spécifiques au secteur.

1.2.2.6. Les informations sur les avantages fiscaux :

Elles portent sur des dispositions spécifiques à quelques entreprises faisant l'objet d'une incitation de la part de l'Etat comme par exemple le régime privilégié en matière de TVA...etc.

1.2.2.7. Informations sur les principales conventions :

C'est essentiellement pour évaluer les incidences fiscales de ces conventions telles que la location (l'enregistrement du contrat a été réalisé sur la base du montant de location annuelle, semestrielle, mensuelle...), le leasing, les cessions d'immobilisations.

L'élaboration de ces différents dossiers constituera le dossier permanent qui servirait à l'auditeur dans ses prochaines investigations. Il est à noter que l'auditeur pourra s'en servir

des dossiers déjà préparés et donc l'audit comptable et financier participe en tant que source d'informations et d'appui à la mission d'audit fiscal.

1.2.3. Les techniques utilisées :

L'auditeur fiscal dispose d'une panoplie de technique qui permette d'appréhender la connaissance recherchée, les plus essentielles sont :

1.2.3.1. Entretien avec les dirigeants et responsables comptables et financiers:

Le but de ces entretiens est d'appréhender toutes les décisions prises par le management et susceptibles d'engendrer un traitement spécifique en matière fiscale.

1.2.3.2. L'analyse de la documentation interne et externe:

Elle a pour objectif de compléter le recensement et de justifier les opérations significatives qui génèrent un traitement fiscal spécifique, l'auditeur s'informant en particulier sur les choix fiscaux pris par la société et leur évolution, ainsi que sur leurs références légales ou conventionnelles qui le permettent.

1.2.3.3. L'examen analytique :

Il vise pour l'essentiel, l'examen des tendances, dans le temps, pour faire ressortir aussi bien les anomalies que les changements de décisions et de choix, aussi bien au niveau de la gestion du patrimoine que de l'exploitation de l'entreprise.

De ce fait, la phase de prise de connaissance est très importante et nécessite une attention particulière de l'auditeur fiscal, du moment qu'elle va conditionner la planification de toute la mission et le volume des travaux devant être effectués.

1.3. Evaluation du contrôle interne :

Après avoir procédé à une prise de connaissance générale de l'entreprise, l'auditeur fiscal va centrer ses contrôles sur la fonction fiscale de l'entreprise.

L'évaluation globale du contrôle interne consiste à l'appréhension de la qualité organisationnelle de l'entreprise par un examen des principales procédures (achat, vente, stock, immobilisation, trésorerie ...), c'est une évaluation générale du contrôle interne faite sur

le plan comptable. Sur le plan fiscal, il s'agit d'une évaluation approfondie spécifique au domaine fiscal.

1.3.1. Évaluation générale du contrôle interne :

1.3.1.1. Définition et objectif du contrôle interne :

Pour la CNCC (compagnie nationale des commissaires aux comptes « France ») , le contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle comptable et autres que la direction définit , applique et surveille sous sa responsabilité , afin d'assurer : la protection du patrimoine, la régularité et la sincérité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en résultent, la conduite ordonnée et efficace des opérations de l'entreprise, la conformité des décisions avec la politique de la direction.

L'ordre des experts comptables français, pour sa part, définit le contrôle interne comme l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise.

Il a pour objet, d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre côté, l'application des instructions de la direction générale et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci.

Les objectifs principaux du contrôle interne sont d'assurer :

- La faisabilité et l'intégrité de l'information ;
- Le respect des politiques, plan, procédures, lois et règlements ;
- La sauvegarde des biens ;
- L'utilisation économique et efficace des ressources ;
- La réalisation des objectifs et des buts attribués à une activité ou programme.

1.3.1.2. Les étapes de l'évaluation du contrôle interne :

Ces étapes peuvent être résumées comme suit :

a. La description des procédures de l'entreprise :

La première étape de l'évaluation du contrôle interne est la description des procédures de l'entreprise. Cette étape est réalisée par l'intermédiaire d'entretiens avec les responsables et le personnel des différents services de l'entreprise, ainsi que par l'étude de sa documentation interne afin d'obtenir une description des tâches et de la circulation des documents. La description des procédures peut se faire soit de manière non guidée, soit à l'aide de guides opératoires ou de questionnaires dont l'objet est double : il s'agit d'une part de servir de support aux entretiens et d'autre part de s'assurer de ne pas avoir oublié d'élément important. Comme tous les instruments formalisés de ce type, ils peuvent être vécus comme des aides, comme des carcans ou comme des moyens de se couvrir en justifiant son travail par le respect de documents standardisés.

b. Les tests de conformité :

Après la description des procédures, la deuxième étape consiste en la réalisation de tests de conformité qui doivent montrer que les procédures décrites sont effectivement mises en œuvre dans l'entreprise. Concrètement, l'auditeur va suivre quelques transactions tout au long d'une procédure et s'assurer que les contrôles et processus décrits sont effectivement réalisés. Il va ainsi pouvoir approfondir sa connaissance de la procédure et vérifier sa bonne compréhension des systèmes. Par exemple, lors de la réalisation de tests de conformité sur le cycle ventes d'une entreprise, l'auditeur va partir de ventes prises au hasard dans le journal des ventes et vérifier la facturation, la sortie de stock, l'établissement du bon de livraison, la commande, le règlement du client et tout autre élément pertinent dans le contexte de la société audité.

c. L'évaluation du contrôle interne :

Une fois les deux premières étapes réalisées, il est possible de se livrer à l'évaluation du contrôle interne. Là encore, outre son bon sens et son expérience, l'auditeur dispose d'outils méthodologiques pour effectuer ce travail, tels que les questionnaires de contrôle interne qui ont pour objet d'examiner successivement les éléments d'un dispositif de contrôle performant. L'auditeur va s'attacher à dégager de sa revue les points forts et les faiblesses du contrôle interne. Le programme de contrôle des comptes sera alors éventuellement modifié pour tenir compte des risques liés aux faiblesses relevées. Par exemple, si l'auditeur a relevé des faiblesses dans les procédures de suivi des comptes clients de l'entreprise, il renforcera ses

vérifications des comptes clients en fin d'exercice pour déceler d'éventuels impayés significatifs. Les points forts vont quant à eux permettre de diminuer éventuellement les contrôles effectués sur un cycle. Par exemple, si l'entreprise dispose d'un bon système d'inventaire permanent du stock, l'auditeur pourra – après avoir validé le fonctionnement du système – s'abstenir d'un contrôle d'inventaire de fin d'année.

1.3.2. Evaluation du contrôle interne relatif au domaine fiscal :

1.3.2.1 .L'évaluation du contrôle interne spécifique à la régularité fiscale :⁶⁵

L'évaluation générale du contrôle interne, reste insuffisante dans le cadre d'une mission d'audit fiscal et l'auditeur fiscal doit absolument avoir recours à une autre évaluation spécifique au domaine fiscale.

L'auditeur fiscal est donc amené à centrer ses contrôles sur la fonction fiscale au sein de l'entreprise et à étudier en particulier le mode de traitement réservé aux problèmes fiscaux dans cette dernière.

Les recherches de l'auditeur peuvent porter sur les moyens, les méthodes et les conditions suivantes :

- Les moyens matériels et humains dont dispose l'entreprise pour appréhender des questions fiscales : L'auditeur fiscal va s'interroger sur l'existence d'un service fiscal. Il doit savoir si l'entreprise a recours à un ou à plusieurs conseils externes.
- Les méthodes de traitement des déclarations fiscales : l'auditeur peut observer les conditions d'établissement des différentes déclarations fiscales en s'assurant qu'elles sont revues par une personne autre que celle qui les a établies tant au respect des règles fiscales qu'au niveau de l'exactitude arithmétique et étudie les procédures d'envoi de déclarations fiscales, de vérifications et de contrôles utilisés par l'entreprise;
- Les conditions dans lesquelles sont effectués les versements au trésor : l'auditeur peut contrôler les conditions dans lesquelles sont effectués les versements. Il peut aussi étudier les relations entre les responsables fiscaux et les responsables de la trésorerie et contrôler la concordance entre les sommes dues par l'entreprise et le montant effectivement acquitté.

⁶⁵ Rédha Khelassi, 2013, «précis d'audit fiscal de l'entreprise » BERTI édition, Alger, p376.

1.3.2.2.L'évaluation de contrôle interne spécifique à l'efficacité fiscale :

Un audit d'efficacité s'impose pour l'appréciation du degré de réalisation des objectifs fixés ou à fixer par l'entreprise, il couvre l'analyse des méthodes et des mécanismes de gestion et il porte sur l'opportunité des décisions de gestion. De ce fait , une gestion fiscale des actions et des décisions prises par l'entreprise pour maîtriser et réduire la charge fiscale avec la plus grande efficacité et sans l'exposer à des risques fiscaux, s'élèves indispensable, d'où l'apparition de l'audit fiscal .Ce dernier est considéré comme une mission ayant pour objet non seulement d'évaluer les forces et les faiblesses de l'entreprise en matière de fiscalité, mais aussi de la protéger contre un éventuel contrôle fiscal.

L'audit fiscal contribue à améliorer le contrôle de l'efficacité fiscale de l'entreprise, en lui permettant de retirer les faits, ainsi que les sources potentielles d'irrégularité qui sont d'ordre juridiques et fiscales. Cela suppose que l'entreprise auditée soit dotée d'un système d'information qui utilise l'outil juridique et fiscal .Dans ce cadre, l'auditeur doit contrôler en premier le système d'information fiscale dans l'entreprise qui sont axés sur l'analyse des conditions et du mode traitement des questions fiscales à l'intérieur de cette dernière.⁶⁶

1.4. Contrôle des opérations à caractère fiscal :

L'auditeur est amené à mettre en lumière des faiblesses inhérentes au mode de traitement des questions fiscales dans l'entreprise et qui constituent une source de risque fiscal. A partir des constats, il peut déterminer l'orientation qu'il doit donner, par la suite, à ses travaux dans le cadre des contrôles de régularité proprement dits.

Le contrôle de la régularité fiscale peut se faire à l'aide des techniques suivantes :

- ✓ Le questionnaire d'audit fiscal.
- ✓ Les contrôles de complémentaire portant sur le respect des règles de forme et la cohérence.

⁶⁶ Rédha Khelassi, 2013, «précis d'audit fiscal de l'entreprise » BERTI édition, Alger, p351.

1.4.1. Le questionnaire fiscal :

Le contrôle de la régularité fiscale de l'entreprise auditée se fait essentiellement à travers le questionnaire fiscal. Ce questionnaire a pour objectif de servir de guide pour l'auditeur fiscal, afin de lui permettre de préparer un programme spécifique en fonction des objectifs définis pour la mission et en fonction également des résultats de l'appréciation du contrôle interne fiscal.⁶⁷

Tableau N°06 : Exemple de questionnaire.

Contrôle	Oui	Non	Observation
Les livres d'inventaire (coté et paraphé) relatifs aux dix derniers exercices sont-ils correctement remplis. -Le journal centralisateur (coté et paraphé) relatif aux dix derniers exercices est-il correctement rempli. -Les états financiers relatifs aux dix derniers exercices sont-ils bien conservés. -Les journaux auxiliaires, le grand livre et les balances annuelles des dix derniers exercices sont-ils édités, classés et conservés dans des endroits sûrs. -Les livres d'inventaires comportent-ils : <ul style="list-style-type: none">• Le bilan• Compte de résultat• Tableau des mouvements des stocks• Les charges de personnel, impôt, taxe, et versement assimilés et autres services• Autre charge et produit opérationnels• Tableau des pertes de valeurs• Tableau de détermination de résultat fiscal			
<ul style="list-style-type: none">• Tableau des participations• Taxe sur l'activité professionnelle			

⁶⁷ Rédha Khelassi, 2013, « précis d'audit fiscal de l'entreprise » BERTI édition, Alger, p369.

2-Journal centralisateur :			
-Le journal centralisateur relatif aux dix derniers exercices est-il correctement rempli (sans blanc, ni ratures ni surcharges) ? -Le journal centralisateur relatif aux dix derniers exercices comporte-il la centralisation de tous les journaux auxiliaires ? -Le total de la centralisation des journaux auxiliaires est-il égal au total général du grand livre ? -Les totaux des journaux auxiliaires portés sur le journal général coté et paraphé sont-ils conformes aux totaux des supports physiques?			
3-Edition comptable :			
-Les états financiers relatifs aux dix derniers exercices sont-ils bien conservés ? -Les pièces justificatives, notamment les factures d'achat, sur lesquelles s'exerce le droit de contrôle et d'enquête relatives aux dix derniers exercices sont-ils bien conservés ? -Les balances (générales et auxiliaires) des dix derniers exercices sont-elles éditées, classées et conservées dans des endroits sûrs?			
4-Sauvegarde informatique :			
-Les fichiers issus du logiciel informatique et permettant de restaurer la comptabilité, relatifs aux dix derniers exercices sont-ils annuellement gravés sur CD (ou autre support magnétique) et conservés dans des endroits sûrs ? -Les fichiers Word, Excel ou autres utilisés pour la préparation des états financiers sont-ils annuellement gravés sur CD (ou autre support magnétique) et conservés dans des endroits sûrs ?			

Tableau N°07 : Formalité de dépôt.

Contrôle	Oui	Non	Observation
La déclaration de logiciel comptable a-t-elle été déposée ? -Si les données figurant sur la déclaration ont changé, a-t-on procédé au dépôt d'une déclaration de mise à jour des données initiales ? -La déclaration du logiciel comptable a-t-elle été déposée ?			

<p>-La déclaration d'imprimeur a-t-elle été déposée ?</p> <p>-Si la société imprime les factures de vente par ses propres moyens, le registre des factures est-t-il correctement tenues et rempli.</p>			
--	--	--	--

Tableau N°08 : Dépôt des déclarations.

Contrôle	Oui	Non	Observation
<p>-Les déclarations sont-elles déposées auprès des services compétents ?</p> <p>- Les déclarations mensuelles sont-elles déposées dans les délais légaux (voir quittances) ?</p> <p>-Les déclarations sont-elles correctement services ?</p> <p>-Les déclarations d'acomptes provisionnels sont-elles déposées dans les délais légaux (voir quittances) à savoir :</p> <ul style="list-style-type: none"> • 1^{er} acompte : du 15 février au 15 mai • 2^{er} acompte : du 15 mai au 15 juin • 3^{er} acompte : du 15 octobre au 15 novembre • Solde de liquidation : le 30 avril de l'année suivant, est en cas de force majeure le 30 juin. <p>-La déclaration annuelle d'IBS est-elle déposée dans le délai légal (30 avril ou 30 juin selon le cas) ?</p> <p>-Toutes les informations devant être fournies figurent-elles sur les déclarations fiscales (mensuelles) ?</p> <p>-Si les factures d'avoir ont été émises durant un mois, l'état des affaires résiliées ou annulées est-il annexé à la déclaration mensuelle ?</p> <p>-L'entreprise dispose-t-elle des moyens nécessaires pour justifier le contenu des différents déclarations souscrites ?</p> <p>-La déclaration d'employeur est-elle déposée dans le délai légal (30/04/N) ?</p>			

<p>-Les conditions de forme de présentation de cette déclaration sont-elles respectées ? (identification des bénéficiaires des sommes débitées par l'entreprise : par identifiant, nom, montant brut, montant retenu et montant net)?</p> <p>-Toutes les informations devant être fournies figurent-elles sur les déclarations fiscales (mensuelles et autres)?</p> <p>-La société communique-t-elle à l'administration fiscale à la fin de chaque trimestre une copie des factures de vente en suspension de taxe?</p> <p>-Les infractions fiscales pénales en matière de déclaration et de paiement de l'impôt L'entreprise a-t-elle déposé, dans les délais ?</p>				
--	--	--	--	--

Tableau N°09 : Respect des obligations de communication

Contrôle	Oui	Non	Observation
-L'entreprise a-t-elle manqué à l'obligation de communiquer tout document ou toutes informations demandées par l'administration fiscale?			

1.5. Les contrôles complémentaires :

Ces contrôles ont pour objectif de déceler des erreurs ou irrégularités qui peuvent être appréhendées à l'occasion du contrôle par questionnaire.

Il s'agit de contrôles axés essentiellement sur la vérification des obligations de forme imposées dans le cadre de notre système fiscal qui est marqué par la prédominance du mode déclaratif. En effet, l'examen du respect des obligations déclaratives imposera à l'auditeur fiscal la vérification de deux aspects liés à la forme :

- S'assurer que l'entreprise souscrit effectivement les déclarations requises en utilisant les supports adéquats ;
- S'assurer que les déclarations ont été déposées dans les délais prescrits.

Il y a lieu également de s'assurer de la concordance des contenus des différentes déclarations souscrites avec les informations comptables et avec les différentes déclarations sociales déposées par l'entreprise.

Il s'agira dans ce cas de porter un jugement sur la cohérence des différentes déclarations et informations comptables et sociales.

Section 02 : L'évaluation de la mission d'audit fiscal.

L'évaluation de la mission de l'audit fiscal constitue une phase finale du contrôle, l'auditeur doit élaborer un rapport détaillé, sur sa mission qu'il devra remettre à son prescripteur.

Ce document, dans lequel sont consignées les synthèses des travaux de l'auditeur, doit répondre aux préoccupations et aux attentes du prescripteur, ainsi établir des recommandations et suggestions.

2.1. Le rapport d'audit :

L'auditeur doit élaborer puis remettre au prescripteur le rapport d'audit. Ce document, dans lequel sont consignés les conclusions des travaux élaborés, concède à l'auditeur la possibilité de répondre aux préoccupations et aux attentes du prescripteur justifiant le recours à une mission contractuelle d'audit.

Contrairement à ce qui est le cas en matière d'audit coupable et financier, il n'y a pas de rapport spécifique à l'audit fiscal. Ce qui laisse une grande liberté aux auditeurs et aux prescripteurs dans le choix des caractéristiques peuvent être déterminé soit à partir d'un accord entre les deux parties, soit à l'initiative de l'auditeur.

Caractéristiques du rapport d'audit à partir d'un accord entre les parties :

- Lors de la définition de la mission, préalablement à la signature du contrat d'audit, le prescripteur et l'auditeur doivent arrêter les modalités selon lesquelles ce dernier rendra compte de sa mission.
- Il importe en particulier que l'auditeur et le prescripteur s'accordent par avance aux différents points portant sur la forme et le contenu du rapport.

2.1.1. La forme du rapport :

Il n'existe pas de dispositions générales quant à la forme que doit revêtir un rapport d'audit fiscal. La latitude dont jouissent les parties est grande en la matière dans la mesure où

ils peuvent aller jusqu'à arbitrer entre un rapport écrit ou un compte rendu verbal de la mission.

En réalité, la forme écrite est préférable car elle permet d'une part un recensement méthodique des constatations effectuées qui sont plus explicites qu'une simple communication orale, et peut d'autre part servir de référence en cas de litige ultérieur portant par exemple sur la qualité des travaux accomplis.

Cependant, l'auditeur peut compléter ce rapport écrit par un entretien avec le prescripteur afin de préciser la portée de certaines conclusions avancées, voire même de fournir quelques indications complémentaires qui n'ont pas pu être mentionnées par écrit pour des raisons de confidentialité par exemple.

On peut bien concevoir en effet que la gravité de certaines constatations imposés à l'auditeur d'interroger le prescripteur avant même la rédaction du rapport afin que ce dernier précise s'il souhaite voir de telles conclusions consignées par écrit ou non.

2.1.2. Le contenu du rapport :

Lors de l'élaboration du contrat d'audit, le prescripteur doit définir les domaines sur lesquels il souhaite que les travaux seront portés, et par conséquent sur lesquels seront appuyés les conclusions.

Au-delà des domaines de travail, le prescripteur doit préciser à l'auditeur la nature des informations qu'il souhaite recueillir dans le rapport. Il peut en effet rechercher une opinion sur l'existence ou l'absence de risque fiscal majeur ; il peut encore chercher un constat sur la situation fiscale de l'entreprise, le rapport constitue alors un inventaire des différentes irrégularités rencontrées.

De ce fait, dès la confection du contrat d'audit, l'auditeur et le prescripteur sont en mesure de fixer par avance la structure générale du rapport qui conclura la mission.

Certains points ne peuvent toutes fois être déterminés, ils seront en fonction du déroulement de la mission et ainsi laissés à l'initiative de l'audit.

Le rapport d'audit fiscal de la mission d'audit doit comporter également deux points :

- L'auditeur doit faire référence aux différents travaux qu'il a effectués dans le cadre de sa mission afin de justifier le coût de la mission et d'apprécier la qualité des travaux effectués ;
- L'auditeur doit énoncer les contrôles auxquels il n'a pu procéder et les raisons pour lesquelles ces contrôles n'ont pu être effectués.

2.1.3. Les caractéristiques du rapport à l'initiative de l'auditeur :

Le rapport final de la mission doit comporter deux points essentiels dont la rédaction ne peut être laissée qu'à l'initiative de l'auditeur.

D'abord, ce dernier doit faire référence aux différents travaux qu'il a effectués dans le cadre de sa mission. Cette description est importante, notamment en cas de litige ultérieur entre les parties, afin de justifier le coût de la mission et d'apprécier la qualité des travaux effectués par l'auditeur ainsi déterminer si celui-ci a été diligent ou non en cas de mise en cause de sa responsabilité par le prescripteur.

Ensuite, il importe que le prescripteur ait bien conscience des conditions dans lesquelles l'auditeur a pu effectuer ses investigations et en particulier des difficultés rencontrées. L'auditeur doit pour cela énoncer les contrôles auxquels il n'a pas pu procéder et les raisons pour lesquelles ces contrôles n'ont pas été effectués.

En somme l'auditeur présente dans son rapport les éléments essentiels faisant l'objet de la mission, les travaux effectués ou ceux qui n'ont pu l'être et enfin les conclusions auxquelles il est parvenu. Cela permet de rapprocher les conclusions des travaux, de les relativiser, de bien mettre en évidence les bases sur lesquelles les conclusions et le cas échéant les recommandations ont été formulées.

Pour finir l'auditeur doit procéder à des recommandations qui serviront à l'entreprise de s'améliorer sur le plan fiscal. Ces recommandations peuvent être de nature curative ou préventive.

2.2. Les recommandations d'audit fiscal :

L'auditeur qui examine profondément toute ou une partie de la situation fiscale de l'entreprise, devra donner son avis sur la façon d'amoindrir le risque fiscal ou d'éliminer les sources d'irrégularités et doit s'orienter vers la mise en œuvre des recommandations.

Ces recommandations consistent de rectifier tout ou une partie des irrégularités constatées soient à titre curatif ou à titre préventif.

2.2.1. Recommandation à titre curatif :

L'auditeur pourra être conduit à l'issue de sa mission à donner son avis sur les possibilités pour l'entreprise de rectifier toute ou une partie des irrégularités constatées, mais la marge de manœuvre dont dispose l'auditeur est faible car les possibilités de rectification offertes par la législation fiscale sont étroites.

L'auditeur doit indiquer si les irrégularités relevées sont susceptibles d'être corrigées. La mission d'audit fiscal dans ce cadre varie selon la nature de l'erreur à rectifier. Il est à distinguer à ce niveau entre les erreurs purement fiscales et les erreurs commises dans l'application des règles communes à la comptabilité et à la fiscalité.

2.2.1.1. Rétablissement de la situation fiscale :

La régularisation de la situation fiscale d'une entreprise touche directement les erreurs fiscales ou les erreurs fiscal-comptables.

a. Répartition des erreurs purement fiscales :

Les erreurs visées ici comprennent celles commises lors de rétablissement des déclarations fiscales.

Les modalités de régularisation sont différentes selon que les irrégularités proviennent du défaut ou du retard dans la production des déclarations et des documents fiscaux, ou d'inexactitude dans le contenu des déclarations.

Hormis l'hypothèse de l'imposition d'office pour défaut de production dans les délais prescrits des déclarations qui servent à déterminer l'assiette de l'impôt, la non-production de

déclarations, états, extraits, pièces ou copies de pièces qui doivent être remis à l'administration fiscale exposent l'entreprise à une amende.

Face à ces types d'irrégularités, la seule circonstance permettant d'éviter l'application de sanctions, c'est le contrôle de l'échéancier fiscal.

b. La répartition des erreurs fiscalo- comptable :

Pour l'administration fiscale, la répartition d'une erreur comptable s'opère en principe par voie de déclaration rectificative ou de réclamation.

Cette répartition qui est restreinte par le jeu de délai n'est pas favorisée par la régularisation systématique et spontanée de leurs erreurs par les entreprises.

2.2.1.2. Rétablissement de la situation comptable :

Les recommandations visant à rétablir la situation comptable se justifie de différentes façons :

En premier lieu, la rectification de la situation comptable est une obligation pour l'entreprise. La nécessité de corriger la situation comptable résulte de l'obligation qui est faite aux entreprises de produire des comptes réguliers, sincères et donnant une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'entreprise. Par ailleurs, la notion d'erreur apparait de façon plus explicite dans la description des règles de détermination du résultat.

Le SCF précise que le résultat est calculé par la différence entre les produits et les charges de l'exercice.

En second lieu, l'auditeur ayant décelé des erreurs dans la comptabilité est le mieux placé pour suggérer des mesures de corrections, surtout que la régularisation des erreurs comptables n'est pas par une définition une opération comptable usuelle et que les pratiques en matière ne sont pas nettement définies. On peut remarquer que, l'erreur comptable ici abordée sous l'angle exclusif du défaut d'enregistrement, Ainsi l'annualité du bilan ne s'oppose pas à ce que la valeur des éléments d'actif d'un bilan antérieur soit révisée, alors que les modifications n'ont pour but d'assurer l'exactitude et la sincérité du bilan.

En effet, les modifications n'ont pour but que d'assurer une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'entreprise.

Finalement, il faut bien constater que les recommandations de l'auditeur destinées à corriger des irrégularités passées, sont relativement limitées pour des raisons tenant à la faible marge de manœuvre qui résulte en particulier de la pauvreté des délais, à la complicité des rectifications à opérer et à l'intérêt parfois limité de l'entreprise à pratiquer ces régularisations.

2.2.2. Les Recommandations à titre préventif :

L'auditeur relève les opérations réalisées par l'entreprise dont le caractère est régulier ou irrégulier et va apprécier et attirer l'attention de l'entreprise audité par des recommandations.

Les irrégularités qui peuvent survenir lors de l'établissement des états financiers constituent des sources potentielles de conflit avec l'administration en cas de contrôle fiscal.

A ce titre, l'auditeur doit attirer l'attention de la direction de l'entreprise audité ou du prescripteur sur la nécessité de les mesurer et de justifier le cas échéant sa position sur ces différentes questions. Dans ce cadre, il doit émettre des recommandations pour prévenir ces anomalies.

L'auditeur doit s'intéresser à l'origine des irrégularités mises en évidence et proposer le cas échéant la mise en place de nouvelles sécurités dans le traitement des questions fiscales.

Il pourra être ainsi amené à suggérer l'instauration de nouvelles procédures de contrôle ou au moins préconiser des modifications ou des améliorations des procédures existantes.

2.2.2.1. La prévention de l'irrégularité :

L'objectif de l'auditeur est essentiellement ici de proposer des mesures destinées à éviter qu'elles ne se répètent dans l'avenir les irrégularités décelées. Pour cela la prise de connaissance en générale de l'entreprise, les travaux d'analyse du contrôle interne spécifique et les questionnaires d'audit ont permis de mettre en évidence les éléments qui dans les méthodes de traitements des questions fiscales par l'entreprise, ne présentent pas toutes les garanties suffisantes, par exemple : l'absence d'échéancier fiscal, le fait de ne pas pratiquer de

recoupement entre déclarations, l'absence des doubles contrôles sur les déclarations illustrent de tels risques.⁶⁸

L'auditeur va proposer des mesures destinées à éviter que de telles irrégularités ne se répètent à l'avenir. Il doit s'intéresser à l'origine des irrégularités mises en évidence et proposer le cas échéant la mise en place de nouvelles sécurités dans le traitement des questions fiscales.

En effet, les recommandations touchent le traitement de la fiscalité dans l'entreprise et sont liées à l'étendue de l'information sur laquelle porte l'audit. Ces recommandations vont accroître l'adoption de l'entreprise aux nouvelles sécurités qu'engendre le contrôle de la régularité qui touche la situation fiscale de l'entreprise.

2.2.2.2. La prévention du contrôle de l'irrégularité :

L'auditeur est amené à éclairer les éléments qui constituent des manques caractérisés au respect des dispositions fiscales. En plus, l'auditeur peut être conduit à examiner des opérations réalisées par l'entreprise, dont le caractère de régularité ou d'irrégularité n'apparaît pas à la première vue ou encore des opérations irrégulières mais au titre desquelles, l'ampleur de l'irrégularité est difficile à déterminer.

Quelque soient ces irrégularités, l'auditeur fiscal a pour but, d'apporter des éléments de réponse préventifs en vue de préparer l'entreprise à satisfaire les demandes de justifications, lors d'un éventuel contrôle fiscal. La pratique de l'audit fiscal n'englobe pas toutes les irrégularités, malgré les avantages qu'elle procure à l'entreprise. L'audit fiscal à, en effet, ses limites.

⁶⁸MARTIEL CHADEFAX. Op-cit, p218.

Conclusion :

L'audit fiscal suit une démarche inductive et objective conçu sur une adjonction d'informations, d'observations, d'analyses et de vérifications des faits et d'appréciations.

Le déroulement de la démarche de l'audit fiscal commence par la présentation de l'approche globale du régime et des obligations fiscales de l'entreprise qui permet de dégager des spécificités de l'entité et préparer par conséquent de dossier permanent composé par les différents dossiers.

L'évaluation de la mission d'audit fiscal sert à mesurer les résultats favorables dus à l'application satisfaisante de ses recommandations qui constituent un apport essentiel.

Conclusion générale

Conclusion générale

Au terme de notre étude, il ressort que bien gérer la fiscalité dans une entreprise n'est chose aisée vu la complexité de la législation fiscale. Mais c'est une gestion qui est imposée aux entreprises par les lois et les règlements.

Pour une bonne gestion fiscale il faut connaître les textes fiscaux d'une part et d'autre part avoir la maîtrise de la comptabilité car ces deux disciplines sont indissociables de nos jours.

En effet, l'audit fiscal est l'examen approfondi des traitements afférents aux questions fiscales de l'entreprise. Il est effectué par un professionnel compétent qui analyse la situation fiscale de l'entreprise sur deux champs :

- L'examen de la régularité fiscale qui est un moyen de vérification du respect des règles fiscales en vigueur auxquelles l'entreprise est soumise.
- L'examen de l'efficacité fiscale qui mesure l'aptitude de l'entreprise à mobiliser les ressources du droit fiscal dans sa gestion afin de parvenir aux objectifs fixés.

Cependant, l'audit fiscal n'a pas pour objectif de trouver les moyens permettant la tricherie ou le camouflage des fraudes fiscales. Mais, il s'agit d'éliminer ou de minimiser la charge fiscale de l'entreprise tout en respectant les dispositions légales et fiscales en vigueur et en profitant des avantages offerts aux contribuables.

L'auditeur doit suivre une démarche rigoureusement allant de la prise de connaissance générale de l'entreprise à la vérification des documents comptables et fiscaux. Il doit découvrir l'origine du risque fiscal et de proposer des solutions pour améliorer sa gestion fiscale.

En outre, on peut dire que l'audit fiscal restera marginal par rapport aux métiers de l'entreprise, mais grâce à ses contributions, il apparaîtra de plus en plus indispensable pour aider à prendre les bonnes décisions et à engager les actions profitables.

Toutefois, il faut préciser que l'audit fiscal est porteur à la fois d'impératifs et d'incertitudes :

- Impératifs, car il convient de ne pas considérer l'audit fiscal comme une fin en soi, ce n'est en effet qu'un instrument, un outil qui s'intègre dans la gestion de l'entreprise et qui est mis à la disposition des dirigeants.

- Incertitudes, car l'audit fiscal comme tout autre audit, comporte un coût et constitue pour l'entreprise un investissement en terme de sécurité et d'efficacité.

De plus, l'auditeur fiscal devra être au diapason des exigences nouvelles, c'est-à-dire être informé de nouvelles dispositions fiscales (réglementation fiscale, loi de finance, loi de finance complémentaire ...etc.).

Pour conclure, nous pouvons dire que nous n'avons pas été expansifs et complets lors de cette étude intitulée « l'audit fiscal d'une entreprise », étant donné que le domaine fiscal est très vaste et variable et nous ne prétendons pas avoir cerné tous ses aspects, et cela est dû au manque de temps et aussi d'informations, mais cela ne nous a pas empêcher de mener bien notre travail mais seulement sur le plan théorique du fait que nous n'avons pas pu terminer le cas pratique à cause du confinement suite à l'épidémie du coronavirus.

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrages:

- BERTIN ELISABETH, 2007, « audit interne : enjeux et pratique », Edition d'organisation.
- EMMANUEL Disle, Jacques Saraf, 2008, «gestion fiscale» Edition Dunod.
- Gerad & Jean, 2007, « audit interne : enjeux et pratique », Edition d'organisation.
- Hamzaoui, 2008, « gestion des risques de l'entreprise et contrôle interne », Edition d'organisation.
- IFACI_IAS, les mots de l'audit, Edition liaisons, 2000, norme.
- M.CHDEFAUX, 1987, « l'audit fiscal », Edition Litec.
- M.H.PINARD-FABRO, 2008, « audit fiscal », Edition Francis Lefebvre.
- P.BOUGON et J.M.VALLEE, audit et gestion fiscal, édition clef Atd.
- P.M.COLIN, 1985, « la vérification fiscale », édition Economica, paris.
- PHILIPPE JAQUII, « les initiatives du ministère des finances en matière de sécurité juridique », Edition 2002.
- R.YAICH, théorie et principe fiscaux, les Edition, 2004.
- Rédha Khelassi, 2013, «précis d'audit fiscal de l'entreprise » BERTI édition, Alger .
- Renard J., 1994, « Théorie et pratique de l'audit interne », les Edition d'organisation.
- Robert Obert « audit et commissariat aux comptes », DUNOUD, 2ème édition 2000.
- Yaich R., 2007, « L'impôt sur les sociétés 2007: maîtrise des risques fiscaux », Editions Raouf Yaich,

Dictionnaire :

- Dictionnaire d'économie et de sciences sociales. BERTI Editions, Alger, 2009.

Code, lois, ordonnance :

- Code des taxes sur le chiffre d'affaire.

Revues et Guides :

- Guide pratique de la TVA : direction des relations publiques et de la communication.
- M.MASTOURI, revue d'entreprise N°2 Nov /Déc, 1992.

- Le système fiscal algérien pour 2019.
- Mr TAKABAIT Djamel Cours de fiscalité des entreprises.
- Mr Takabait djamel, cours d'audit fiscal.

Site web :

- www.fr.scribd.com
- www.DGI.dz
- www.memoireonline.com
- www.petite-entreprise.net

Mémoires et thèses :

- Benmarouf Youcef Nadjib, « Audit total : Approche globale, par les politiques à long terme et par la qualité. », Thèse de Magistère, Alger, Université d'Alger, 2007.
- Kabore Wendyam Gisèle, « Audit comptable et financier du projet de développement », Mémoire de maîtrise professionnelle de techniques comptables et financières, Institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et de la Finance, 2009.
- M elle Bouchebbah Sarra, M elle Chabouni Lydia Mémoire « audit fiscal des sociétés commerciales », 2018.
- Mr. MENAAM Moussa, Mr. MEZDAD Idir « L'audit fiscal au sein des entreprises cas : SARL TIZI » mémoire de fin de cycle option : Finance d'entreprise UNIVERSITE MOULOUD MAMMARI DE TIZI OUZOU promotion 2017.
- Salim Akkouche, « l'audit interne : est-il une fonction clé pour la détection et la gestion des risques ?, mémoire de fin de cycle option CCA, Bejaia, université de Bejaia, promotion 2012/2013.

La table des matières

Table des matières

Remerciement

Dédicace

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des schémas

Sommaire

Introduction générale.....	01
Chapitre 01: Généralités sur l’audit fiscal.....	04
Section01 : Introduction à l’audit	04
1.1.Définition de l’audit.....	04
1.2.Principes et objectifs de l’audit.....	05
1.2.1. Principes d’audit	05
1.2.2. Objectifs d’audit.....	06
1.3.Typologie d’audit	06
1.3.1. Classification selon le statut de l’auditeur.....	06
1.3.1.1.L’audit légal.....	06
1.3.1.2.L’audit contractuel	07
1.3.2. Classification selon le domaine d’application	07
1.3.2.1.L’audit comptable et financier.....	07
1.3.2.2.L’audit opérationnel.....	07
1.3.2.3.Audit de performance	08
1.3.3. Classification selon la nature de l’audit	08
1.3.3.1.L’audit interne	08
1.3.3.2.L’audit externe	10
1.4.Critères d’évaluations d’audit	11
1.4.1. Notion d’efficacité.....	11
1.4.2. Notion d’efficience.....	12
1.4.3. Notion de pertinence	12
1.4.4. Notion de d’économie	12
Section 02 : particularités de l’audit fiscal.....	12
2.1. L’apparition de l’audit fiscale	13

2.2.	Définition de l'audit fiscal.....	14
2.3.	Principes de l'audit fiscal	16
2.3.1.	Pour une sérénité fiscale assurée aux contrôles et risques fiscaux.....	16
2.3.2.	L'audit fiscal : Une mission ponctuelle	17
2.3.3.	L'audit fiscal : moyen de prévention et de minimisation du risque fiscal.....	17
2.3.4.	L'audit fiscal : un outil au service de l'entreprise	17
2.3.5.	L'audit fiscal permet à l'entreprise de se conformer aux obligations fiscales	17
2.4.	Les intéressés par l'audit fiscal	18
2.4.1.	Membres de l'entreprise.....	18
2.4.2.	Les organes de contrôle externe.....	18
2.4.3.	Les futurs associés de l'entreprise.....	19
2.4.4.	Des bailleurs de fonds.....	19
	Section 3: la théorie de l'audit fiscal.....	19
3.1.	La mission de l'audit fiscal	19
3.1.1.	La mission d'audit fiscal peut porter sur une période plus ou moins longue	20
3.1.2.	La mission d'audit fiscal peut porter sur l'ensemble de l'activité de l'entreprise ou une partie seulement.....	21
3.1.3.	La mission d'audit fiscal peut concerner la totalité des impôts payés par l'entreprise, ou uniquement un seul	21
3.1.4.	La mission d'audit fiscal obéit à des objectifs divers	22
3.2.	Les objectifs de l'audit fiscal	22
3.3.	L'autonomie de l'audit fiscal.....	27
3.4.	Critiques et limites de l'audit fiscal	29
3.4.1.	Les critiques apportées à l'audit fiscal	29
3.4.2.	Les limites du contrôle de la régularité	29
3.4.2.1.	Les limites liées au déroulement s de la mission.....	29
3.4.2.2.	Les limites liées aux résultats de la mission	30
	Conclusion.....	32
	Chapitre 02 : le régime fiscal algérien et les différents risques fiscaux.....	33
	Section 01: Le régime fiscal algérien.....	33
1.1.	Définition et classifications de l'impôt.....	33
1.1.1.	Définition de l'impôt.....	33
1.1.2.	Classifications de l'impôt	34

1.1.2.1. Classification fondée sur la nature de l'impôt.....	34
1.1.2.2. Classification fondée sur l'étendue du champ d'application.....	34
1.1.2.3. Classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt.....	35
1.1.2.4. Classification économique d'impôt.....	35
1.2. Les variantes de l'impôt	36
1.2.1. La taxe	36
1.2.2. La redevance	36
1.2.3. La taxe para fiscale	36
1.3. La détermination de l'impôt	36
1.3.1. Le champ d'application	37
1.3.2. L'assiette de l'impôt.....	37
1.3.3. Le fait générateur	37
1.3.4. Le calcul de l'impôt	37
1.3.5. Le recouvrement	37
1.4. Les différents types impôts et taxes.....	38
1.4.1. Les impôts sur les chiffres d'affaires	38
1.4.1.1. Taxe sur la valeur ajoutée (TVA).....	38
1.4.1.2. La taxe sur l'activité professionnelle (TAP).....	42
1.4.2. Les impôts sur les bénéfices et les revenus.....	43
1.4.2.1. Impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS).....	43
1.4.2.2. Impôt sur le revenu global (IRG)	47
Section 2: les différents risques fiscaux.....	51
2.1. La notion spécifique du risque fiscal	52
2.2. La nature du risque fiscal.....	53
2.2.1. Le respect de la règle fiscale est l'objet de contrôle par l'administration.....	53
2.2.1.1. La vérification préliminaire.....	53
2.2.1.2. La vérification approfondie	54
2.2.1.3. Le pouvoir de contrôle est assorti d'un pouvoir de redressement et de sanction....	54
2.3. L'originalité des risques.....	55
2.3.1. Les risques d'origines externes.....	55
2.3.1.1. La complexité des textes fiscaux : la complexité du système rend son application.....	55
2.3.1.2. Discordance entre comptabilité et fiscalité.....	55

2.3.1.3. La doctrine administrative : source de risque fiscal.....	56
2.3.1.4. La mal adresse de certain contrôleur des impôts : certains contrôleurs peuvent.....	56
2.3.1.5. L'organisation de certains secteurs : l'organisation et la structure de certains.....	56
2.3.2. Risque d'origine interne.....	56
2.3.2.1. Risque liée aux procédures	56
2.3.2.2. Les risques liés aux personnes.....	56
2.4. Les différents risques fiscaux.....	57
2.4.1. Les risques de transactions.....	57
2.4.2. Les risques de situation.....	57
2.4.3. Les risques opérationnels.....	58
2.4.4. Les risques de complaisance.....	58
2.4.5. Les risques comptables.....	58
2.4.6. Les risques de management.....	59
2.4.7. Les risques de réputation.....	59
Conclusion	60
Chapitre 3 : le déroulement de la mission d'audit fiscal.....	61
Section 1 : la démarche de l'audit fiscal.....	61
1.1. La phase préliminaire	62
1.1.1. La lettre de mission	62
1.1.2. Préparation de la mission	62
1.1.3. Planification et préparation du programme de travail.....	62
1.2.Prise de connaissance générale de l'entreprise.....	63
1.2.1. Objectifs et intérêts de la prise de connaissance.....	64
1.2.2. La préparation des différents dossiers.....	65
1.2.2.1.Les informations générales	66
1.2.2.2.Les informations juridiques	66
1.2.2.3.Les informations comptables et financières.....	66
1.2.2.4.Les informations opérationnelles	66
1.2.2.5.Les informations relatives au secteur d'activité	66
1.2.2.6.Les informations sur les avantages fiscaux	66
1.2.2.7.Informations sur les principales conventions	66
1.2.3. Les techniques utilisées	67
1.2.3.1.Entretien avec les dirigeants et responsables comptables et financiers.....	67

1.2.3.2.L'analyse de la documentation interne et externe.....	67
1.2.3.3.L'examen analytique.....	67
1.3.Evaluation du contrôle interne.....	67
1.3.1. Évaluation générale du contrôle interne	68
1.3.1.1. Définition et objectif du contrôle interne	68
1.3.1.2.Les étapes de l'évaluation du contrôle interne.....	68
1.3.2. Evaluation du contrôle interne relatif au domaine fiscal	70
1.3.2.1 L'évaluation du contrôle interne spécifique à la régularité fiscale.....	70
1.3.2.2. L'évaluation de contrôle interne spécifique à l'efficacité fiscale.....	71
1.4. Contrôle des opérations à caractère fiscal	71
1.4.1. Le questionnaire fiscal	72
1.5. Les contrôles complémentaires.....	75
Section 02 : l'évaluation de la mission d'audit fiscal.....	76
2.1. Le rapport d'audit.....	76
2.1.1. La forme du rapport.....	76
2.1.2. Le contenu du rapport.....	77
2.1.3 Caractéristiques du rapport à l'initiative de l'auditeur	78
2.2. Les recommandations d'audit fiscal	79
2.2.1. Recommandation à titre curatif.....	79
2.2.1.1. Rétablissement de la situation fiscale	79
2.2.1.2. Rétablissement de la situation comptable	80
2.2.2. Les Recommandations à titre préventif.....	81
2.2.2.1. La prévention de l'irrégularité	81
2.2.2.2. La prévention du contrôle de l'irrégularité	82
Conclusion.....	83
Conclusion générale.....	84
Bibliographie.....	86

Résumé :

La fiscalité constitue aujourd'hui une composante essentielle dans la vie des entreprises, appelées plus que jamais à la manipuler au quotidien.

Les entreprises soucieuses de maîtriser les différents risques fiscaux qui pèsent sur elles, doivent mettre en place un système de contrôle interne performant. Par ailleurs la mise en place de ce seul système de contrôle ne permet pas à l'entreprise qui évolue dans un environnement qui change constamment à atteindre la performance qu'elle recherche, c'est pourquoi il est parfois nécessaire de faire appel à une expertise externe pour l'évaluation du système lequel repose la pratique fiscale qui est l'audit fiscal.

L'audit fiscal est une mission spécialisée permettant d'obtenir les indications sur l'ampleur du risque encouru par l'entreprise. Il vise donc à identifier les risques fiscaux aux quels s'expose l'entreprise et permet aussi l'évaluation de sa gestion fiscale.