

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique
Université Abderrahmane Mira de Béjaïa
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences financières et comptabilité



Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences financières et comptabilité

Option : comptabilité et audit (CA)

Thème

AUDIT FISCAL : CADRE CONCEPTUEL ET DEMARCHE PRATIQUE

Réalisé par:

M^{me} : OUKACHBI Lila

Encadré par :

M : FRISSOU Mahmoud

Année universitaire 2021-2022

Dédicaces

Ce modeste travail, achevé avec l'aide de Dieu le tout puissant, je le dédie à toutes les personnes que j'aime :

- A la mémoire de mon défunt père que j'idolâtre et dont la disparition est telle une plaie ouverte qui ne se ferme pas,
- A la mémoire de ma grand-mère qui est, naturellement, ma seconde mère et qui loge éternellement dans mon cœur.
- A ma très chère mère que je remercie du fin fond de mon cœur pour tous les sacrifices qu'elle consenti, quotidiennement, pour la réussite de ses enfants. Je veux lui témoigner, ici, toute ma gratitude et lui exprimer l'amour, sans limites, que je lui voue. Que Dieu la protège et la préserve.
- A la prunelle de mes yeux, mon adorable fille : Malak qui illumine ma vie.
- A mes chers frères, leurs conjoints et leurs enfants.
- A mes adorables sœurs, leurs conjoints, et leurs enfants.
- A mes oncles et tantes.
- A tous mes amis et amies.
- A mes collègues de travail.
- A toutes les personnes qui m'aiment.

REMERCIEMENT

✚ Je tiens à remercier en premier lieu notre Dieu le tout puissant de m'avoir donné la santé et la volonté d'entamer et de terminer ce Mémoire de fin d'études de Master 2 en comptabilité et audit.

✚ Au terme de ce modeste travail je remercie vivement :

➤ Mon encadreur M^r FRISSOU Mahmoud d'avoir accepté de m'encadrer et de me diriger tout le long de la préparation de cette thèse.

✚ je remercie, également, tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à sa réalisation. J'espère qu'il sera un document de travail, de référence, et d'orientation pour les promotions à venir.

Liste des abréviations :

BIC : Bénéfices industriels et commerciaux

BNC : Bénéfices non commercial

CAC : Commissaire aux comptes

CDA : Code des douanes Algérienne

CDPC : Code déontologique de la profession comptable

CIDTA : Code des impôts et taxes assimilé

CTCA : code des taxes sur le chiffre d'affaire

DA : Dinars Algérien

EURL : société à responsabilité limité

FSIE : le fonds de soutien à l'investissement pour l'emploi

IRG : Impôt sur le revenu global

IFU : Impôt forfaitaire unique

IBS : Impôt sur le revenu des sociétés

SARL : société à responsabilité limité

TAP : Taxe sur l'activité professionnelle

TVA : Taxe sur la valeur ajoutée

TCA : Taxe sur le chiffre d'affaire.

Liste des schémas :

Schéma 01 : Présentation du rôle de l'audit interne	09
Schéma 02 : présentation du rôle de l'audit externe	10
Schéma 03 : Présentation schématique de l'audit fiscal.....	13

Liste des tableaux :

Tableau 01 : calcule de l'impôt sur le revenu global.....	33
Tableau 02 : calculdu taux de l'impôt sur le revenu global.....	34

Sommaire

Introduction générale	01
Chapitre I : généralités sur l’audit et le système fiscal algérien	04
Introduction	04
Section 01 : Notions générales sur l’audit	04
Section 02 : Notions générales sur l’audit fiscal	12
Section 03 : le régime fiscal Algérien	21
Conclusion	39
Chapitre II : les risques fiscaux, la démarche de l’audit et sa finalité	41
Introduction	41
Section 01 : Notions sur les risques fiscaux	41
Section 02 : La démarche de l’audit fiscal	47
Section 03 : le rapport de l’audit fiscal	55
Conclusion	59
Conclusion générale	61
Bibliographie.	
Table de matières.	

Introduction générale

Introduction générale :

La fiscalité désigne l'ensemble des lois et des règles relatives à la détermination et au recouvrement des impôts, elle joue un rôle essentiel dans la vie des entreprises, elle a pour but de prémunir l'entreprise contre les différents risques fiscaux, et permet à l'Etat de se procurer des recettes pour financer les dépenses publiques.

L'audit fiscal est un examen critique de la gestion fiscale d'une entreprise, c'est l'ensemble des opérations de contrôle, d'analyse et de vérification des déclarations fiscales de l'entreprise.

Le système fiscal algérien se décline par son caractère déclaratif, il met à la charge du contribuable plusieurs obligations auxquelles, il doit souscrire, par conséquent, la loi et la réglementation fiscale prévoient que l'accomplissement du devoir fiscal suppose le respect des obligations prescrites par la législation fiscale. De ce fait, l'audit fiscal intervient dans l'élaboration du diagnostic fiscal de l'entreprise, il apporte des jugements sur la fiabilité et la régularité des déclarations fiscales de l'entreprise et informe sur la gravité du risque encouru financièrement et les défaillances de l'organisation de l'entreprise.

Pour une bonne gestion fiscale, l'auditeur fiscal dans sa démarche doit proposer des mesures de prévention et des procédures de sécurités fiscales, lesquelles doivent être adaptées en fonction des caractéristiques propres et des facteurs de risques fiscaux spécifiques à l'entreprise.

Mon travail s'articule autour de la problématique suivante :

Quelle est le but et l'importance d'une mission d'audit fiscal ainsi que les différents risques fiscaux ?

De cette problématique découlent les questions suivantes :

- Que est ce qu'un audit fiscal ?
- Quelle est l'objectif d'une mission d'audit fiscal ?

Pour répondre à cette problématique, j'ai élaboré un cadre de travail qui repose sur deux hypothèses :

- **Hypothèse 1** : la mission d'audit fiscal réduit le risque fiscal.

- **Hypothèse 2** : l'audit fiscal permet de détecter les erreurs et les risques pour se prémunir contre les redressements et les sanctions fiscales.

Pour apporter des éclairages à cette problématique principale et les questions y afférentes, j'ai structuré mon travail en deux chapitres ;

-Le premier chapitre est intitulé : Généralités sur l'audit et le système fiscal algérien, qui s'articule autour de trois axes. Le premier axe a traité de l'apparition du concept d'audit en général, le second est consacré à l'audit fiscal et le dernier a concerné l'apparition de l'audit suivant le régime fiscal algérien ;

-Le deuxième chapitre a abordé les risques fiscaux, la démarche de l'audit et sa finalité. Dans la première section j'ai traité la question des risques fiscaux, la seconde sur la démarche de l'audit fiscal et enfin de la finalité de la mission ou le rapport d'audit fiscal.

-pour accomplir mon travail. J'ai consulté des ouvrages, articles, documents officiels, Internet, code des impôts.....etc. dans le but de cerner convenablement la thématique de l'audit fiscal.

Chapitre I :
généralités sur l'audit et le
système fiscal Algérien

Introduction :

Afin de mettre en évidence l'importance de l'audit fiscal des entreprises, il ya lieu de vulgariser les différentes notions d'audits, leurs natures, leurs types et leurs domaines.

Section 01 : Notions générales sur l'audit**1.1.Définition de l'audit :**

Le mot « audit » n'est apparu que sous l'empire romain dès le 3^{me} siècle avant jésus christ.¹

Audit vient de mot latin « audire » qui signifie « écouter » les romains employaient ce terme pour désigner un contrôle au nom de l'empereur sur la gestion des provinces²

D'une manière générale l'audit peut être défini comme suite : « l'audit est l'examen d'information en vue d'exprimer sur cette information une opinion responsable et indépendante par référence à un cratère de qualité, cette opinion doit accroître l'utilité de l'information ».³

L'audit peut être définit comme un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les compte annuels conformément à la réglementation en vigueur et un jugement sur la gestion des dirigeants. C'est la procédure du contrôle de l'exécution des objectifs de l'entreprise.⁴

L'audit est une discipline transversale au centre des préoccupations des managers⁵

¹J.Raffeheau, F .Dubois et D. Menoville, « l'audit opérationnel »,1984, p .7.

² OP. Cit, p.7.

³ATH,Auditfinancier,Edition CLET 1983 , p 18

⁴ RENARD J ,1994 « Théorie et pratique de l'audit interne » les Edition d'organisation 59.3.

⁵ Stéphanie Thiery-Dubuisson, l'audit, édition la découverte, p3

1.2. Les types d'audit :

1.2.1. suivant le statut de l'auditeur :

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

a. L'audit légal :

L'audit légal est exercé par un commissariat aux comptes, sa mission vise à assurer la légalité des traitements entre tous les actionnaires.

L'audit légal permet aussi la certification de la régularité et la sincérité des états financiers d'entreprise.

b. L'audit contractuel :

L'audit contractuel est réalisé par un commissaire aux comptes, il vise à analyser et à mettre des opinions sur les informations financières d'une entité afin d'optimiser la performance et la sécurité apportée à l'organisme.

1.2.2. Suivant le domaine d'application :

Selon le domaine d'intervention de l'audit, on distingue plusieurs types à savoir :

a. L'audit comptable et financier :

L'audit comptable et financier est effectué par une personne professionnelle et indépendante afin d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la fiabilité des informations financières présentée par une entité.

L'audit financier est : « celui qui correspond à une première conception de l'audit. Il est né du besoin de comprendre l'origine des difficultés financières d'une entreprise afin de pouvoir décider de mesures à prendre. Il correspond tout particulièrement au souci d'éclairer

Les créanciers de l'entreprise sur sa solvabilité, c'est-à-dire son aptitude à pouvoir honorer ses dettes, éventuellement après un plan de redressement »⁶

b. L'audit opérationnel :

L'audit opérationnel « est une évaluation indépendante et objective des systèmes de contrôle interne d'une activité, fonction, opération...etc. Il s'applique à toutes les actions, sans privilégier leur incidence sur la tenue et la présentation des comptes. Son objet consiste à juger la manière dont les objectifs sont fixés et atteints ainsi que les risques qui pèsent éventuellement sur la capacité de l'entreprise ou d'une entité à définir des objectifs pertinents et à les atteindre, à apprécier leur opportunité. »⁷

«L'audit opérationnel doit être présent dans l'entreprise sous forme d'un projet ayant pour objectifs :

- d'amélioration des performances de l'entreprise ;
- Analyser les risques et les déficiences existants dans le but de donner des conseils pour la prise de décision à partir d'une analyse des risques et les déficiences existants au sein de l'entreprise.
- De créer des progrès au sein de l'entreprise.
- D'établir des améliorations du fonctionnement et de l'utilisation des moyens.

C. L'audit de performance :

L'audit de performance est exercé par des professionnels, est un examen des activités de l'administration publique.

L'audit de performance aspire à :

- L'efficacité dont le critère est l'atteinte des objectifs fixés et la réponse adéquate à l'attente, l'efficacité examine le rapport entre l'effort et la performance.
- L'efficience dont le critère est de faire le mieux possible

⁶ Roland CARLES, « Audit et Gestion de l'Entreprise Agricole », Edition France Agricole, première édition 1999, P.17.

⁷Becour, Bonquin et Henri, « audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité », Edition Economica, Paris, 1996, p.14

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

d. L'audit environnemental :

Est un instrument de gestion impliquant une évaluation systématique et documentée de l'efficacité de l'organisation, du système de gestion et des procédures en vue de la protection de l'environnement.

e. L'audit social :

C'est une forme d'audit appliqué à l'entreprise portant sur la gestion des ressources humaines et la responsabilité sociale de l'entreprise.

L'audit social est un dispositif sert à :

- La gestion des ressources humaines, des déclarations sociales, des conditions de travail et Contrôle la paie.
- Anticiper les risques stratégiques.
- Evalue la conformité des pratiques internes à un référentiel normatif externe (tels : le droit de travail, conventions collectives, accords d'entreprise) et au-delà des frontières de l'entreprise (comme les fournisseurs et les sous traitants) à des normes liées à la responsabilité sociale de l'entreprise au regard des principes de l'organisation internationale du travail.
- Prévenir les conflits sociaux.

1.3.3. Suivant la nature de l'audit :

Dans cette classification, on discerne entre :

a. L'audit interne :

Selon **LIONNEL COLLINS** : « l'audit interne est un 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 et des principes comptables en vigueur, une image fidèle de son patrimoine, de sa situation financière et de ses résultats .»⁸

Selon **Jacques RENARD** : « L'audit interne est une fonction d'assistance qui doit permettre aux responsable des entreprises et organisations de mieux gérer leurs affaires, c'est dire que cette notion d'assistance et qui distingue l'audit interne de toute action de « police » est reconnue aujourd'hui par le plus grand nombre et tend à se développer. L'auditeur interne est auprès de chaque responsable dans la même situation que le fiscaliste à qui l'on fait appel pour résoudre une question d'impôts. De la même façon, le responsable se fait aider- au mieux assister- par les auditeurs internes pour résoudre des problèmes d'une toute autre nature et qui sont ceux relatifs aux dispositions prises pour bien maîtriser les activités. »⁹

A partir de ces définitions on perçoit que l'audit interne doit être :

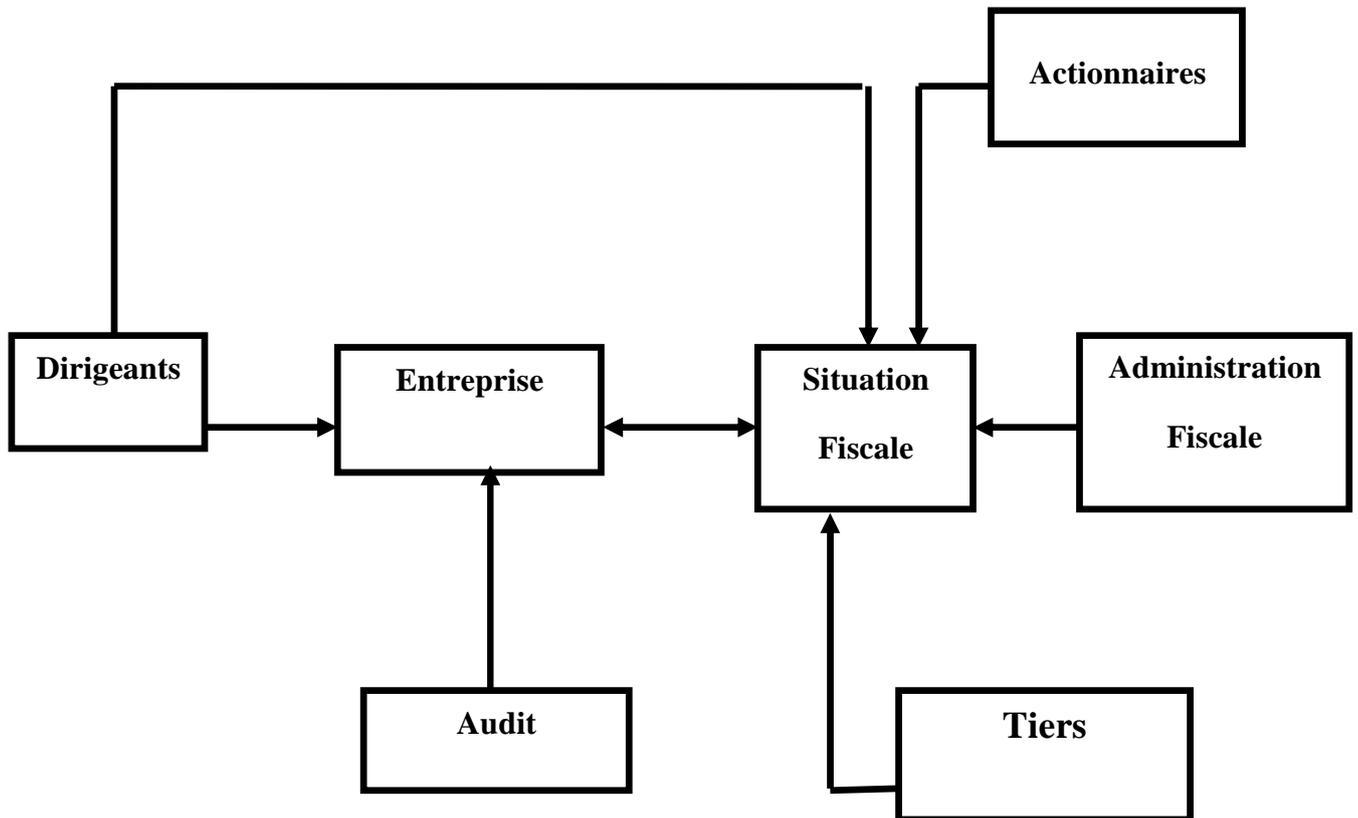
- Présente à tous les échelons de l'entreprise ;
- Un outil d'information fiable pour la direction général ;
- Un conseil d'administration ;
- apporte sa contribution à l'ensemble des activités de l'entreprise ;
- intervient traditionnellement dans tous les domaines financiers, comptabilité générale, comptabilité analytique, trésorerie, comptabilité budgétaire...etc. ;
- intervient actuellement aussi dans les domaines opérationnels comme gestion des stocks, fonction approvisionnement et logistique, sécurité des actifs, pertinence et respect des procédures de gestion ...etc. ;
- arbitrer et décèle les problèmes et développe des recommandations aux audités qui leur apportent des solutions pour la prise de décision ;
- faire pratiquer les « 3R » recherche, reconnaître et remédier aux faiblesses de l'organisation
- vérifier la conformité avec les politiques, les plans et les procédures établis
- contrôler à quel point les actifs de la société sont justifiés et préservés des pertes de toutes sortes ;
- contrôler et vérifier l'exactitude des informations circulantes au sein de la direction ;
- recommander des améliorations opérationnelles ;
- évaluer la qualité de l'action dans la mise à exécution des responsabilités assignées ;

⁸L.Collins et G.Valin. « audit et contrôle interne », quatrième Edition, 1992, P.21.

⁹Jacques RENARD, « Théorie et pratique de l'audit interne », sixième édition, Edition d'organisation, France mars 2006, P.43.

- Apprécier la bonne maîtrise des activités des entreprises.
- Assurer l'exactitude des informations financières et comptables à partir d'un contrôle des processus et des conditions d'obtention des résultats.

Schéma 01 : présentation du rôle de l'audit interne



Source : Olivier Herbache, le comportement du travail des collaborateurs de cabinet d'audit, thèse de doctorat des sciences sociales, université de Toulouse, 2000, P4.

b. L'audit externe :

Selon **Jacques RENARD** : « L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, résultat et états financiers ; et plus précisément, si on retient la définition des commissaires aux comptes : certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers. »¹⁰

¹⁰ Jacques RENARD, « Théorie et pratique de l'audit interne », sixième édition, Edition d'organisation, France mars 2006, P.57.

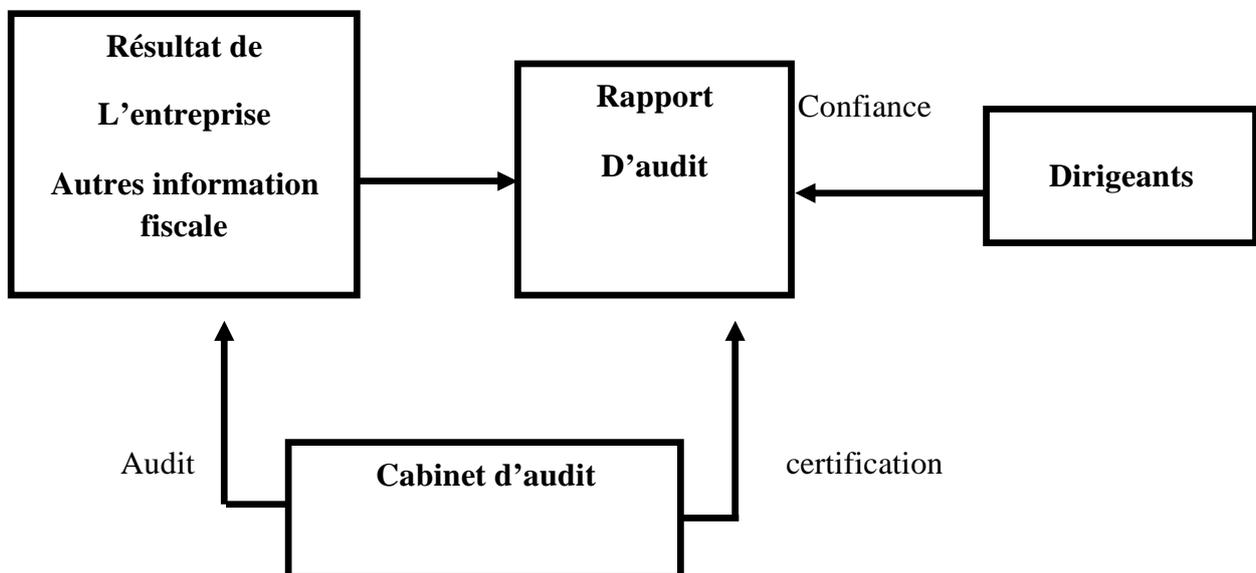
Chapitre I : généralités sur l'audit et le système fiscal Algérien

L'audit externe est exercée par des cabinets spécialisés externes de l'entreprise ou par un organisme indépendant, décidé par la loi sur les sociétés anonymes, il s'agit par ailleurs d'une mission intermittente, est de vérifier et d'exprimer une opinion sur les comptes, il vérifie que ces derniers traduisent bien les opérations réalisées dans leur conformité et régularité.

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 est un salarié de l'entreprise décidé par la direction de l'entité pour s'assurer l'efficacité de la gestion ainsi qu'à l'application des décisions prises par la direction, par contre l'auditeur externe doit être indépendant de l'entité et décidé par la loi afin d'analyser et de vérifier les états financiers de cette dernière.

Schéma 02 : Présentation du rôle de l'audit externe



Source: Olivier Herbache, op.cit, p.5.

1.3 Les principes généraux de l'audit:

Les principes généraux de l'audit peuvent être résumés comme suit :

- L'audit est un outil de management : source d'information pour action de la direction ;
- neutralité, Objectivité, indépendance et transparence dans la planification ;
- Approche systématique et cohérence ;
- Déontologie est exigible par les professionnelles dans l'accomplissement de leur activité ;
- Confidentialité et la fiabilité dans les résultats ;
- L'audit est un outil de détection des défaillances du système mais, contribue également à son amélioration ;
- L'auditeur doit vérifier l'exhaustivité dans l'enregistrement et la comptabilisation de
- toutes les transactions de l'entreprise,

1.4 Les objectifs fondamentaux de l'audit :

L'audit peut intervenir dans toutes les activités de l'entreprise. Suivant le type d'audit, les objectifs sont identifiés. On peut les résumer comme suit :

- Vérifier l'ensemble des comptes et les rapports annuels d'une entreprise dans le but de s'assurer que sa comptabilité est tenue dans le respect des normes comptables et loi en vigueur. Ce contrôleur permet de mettre en évidence les éventuels fraudes ou omission.
- Aider l'organisation de l'entreprise à atteindre ses objectifs en évaluant son processus de management des risques, de contrôle et de gouvernances en faisant des proposition pour renforcer son efficacité.
- Obtenir la vision réelle du fonctionnement de l'entreprise pour améliorer son fonctionnement et son rendement.
- Diagnostiquer la situation globale interne et externe de l'entreprise afin d'éclairer les prises de décisions quand à des changements, investissements ou développements de l'entreprise à venir et évaluer leurs alignements avec les stratégies et objectifs de l'organisation.
- Porte un jugement critique sur une opération de gestion ou les performances d'une ou plusieurs personnes

- Analyse les risques et les déficiences existants dans le but de donner un conseil, des recommandations et même de proposer de nouvelles stratégies à l'entreprise.

Section 02 : Notions générales sur l'audit fiscal

2.1 Définition de l'audit fiscal :

L'audit fiscal est un examen critique de la situation fiscale d'une personne physique ou morale en vue de formuler une appréciation. En clair, il s'agit d'établir un diagnostic¹¹.

Selon **M.P.COLIN** :

- « L'audit fiscal est un examen de la comptabilité de l'administration fiscale »
- « L'audit fiscal est un contrôle du respect des règles fiscales »¹²

Selon **M.MASTOURI**

« L'audit fiscal permet de réaliser le diagnostic des obligations fiscales de l'entreprise, de faire le point sur la stratégie fiscale de l'entreprise et proposer le cas échéant des solutions de nature à rendre la gestion fiscale plus performante en diminuant la charge fiscale »¹³

Selon **J.F.CASTA** et **A.MIKOL**

« L'audit fiscal 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 »¹⁴

Pour **BONGON** et **VALLEE** dans l'ouvrage, Audit et gestion fiscale :

« L'audit fiscal mesure l'aptitude de l'entreprise à mobiliser les ressources de droit fiscal dans le cadre de sa gestion afin de concourir à la réalisation des objectifs de la politique qu'elle s'est assignée. »¹⁵

¹¹ P. Bougon, « Audit et gestion fiscale Tome I, Edition CLET 1986, P 17

¹² M.P.COLIN, « la vérification fiscale, Edition ECONOMICA, Paris 1985, P35

¹³ Mokded MASTOURI, « revue d'entreprise N°2 Nov. / Déc. . 1992, P.15.

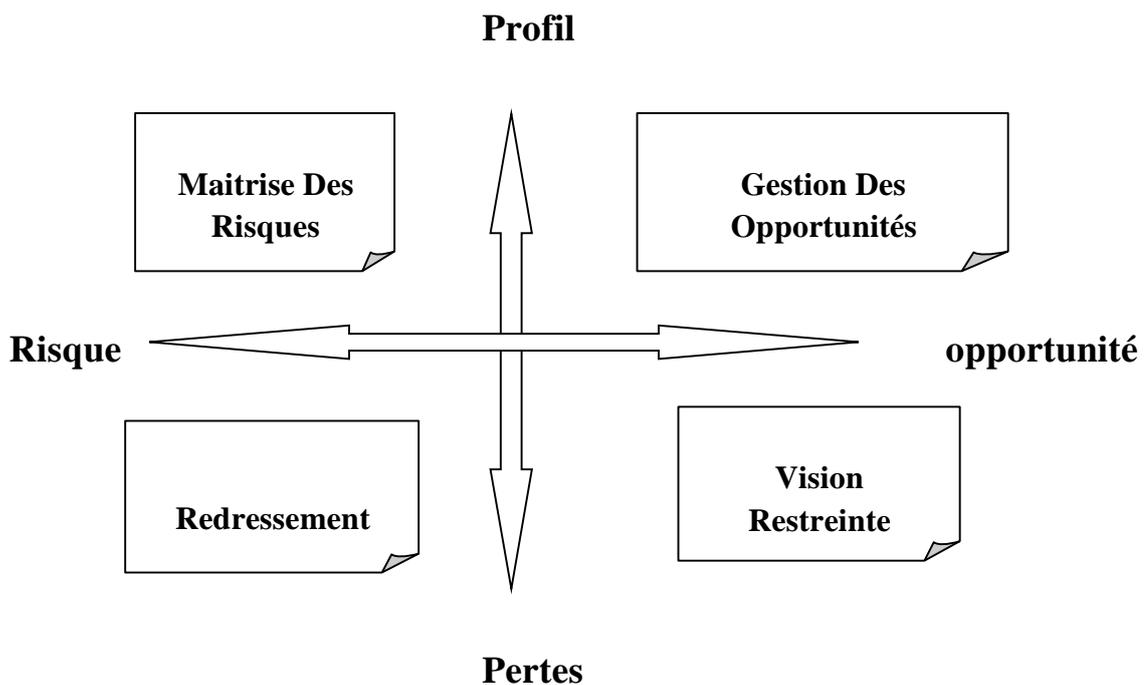
¹⁴ J.F.CASTA et A.MIKOL, « vingt ans d'audit, de la révision des comptes aux activités multiservices », Edition VUIBERT, Paris, Mars 1999, P 107.

¹⁵ P.BOUGON et J.M. VALLEE, « Audit et gestion fiscale, édition CLEF Atd, P.53.

D'après ces différentes définitions on peut distinguer quelques missions d'audit fiscal à savoir :

- Réaliser les obligations fiscales de l'entreprise ;
- Apprécier le respect des règles fiscales ;
- Détecter les insuffisances pouvant mener à des redressements fiscaux ;
- Connaître la situation fiscale de l'entreprise ;
- Développer le cadre fiscale de l'entreprise ;
- Proposer à l'entreprise dans le cas d'échéant des solutions afin de diminuer la charge fiscale de nature à émettre la gestion fiscale performante et efficace ;
- Contrôler la sincérité, la régularité et l'efficacité fiscale de l'entreprise ;
- Et enfin l'audit fiscal se présente comme un outil de gestion et d'aide à la prise de la décision.

Schéma 03 : présentation schématique de l'audit fiscal



Source : Rédha khelassi précis d'audit fiscal de l'entreprise, Berti Edition, Alger 2013, P.95.

2.2. Les principes de base de l'audit fiscal :

Les principes de l'audit fiscal peuvent être résumés comme suit :

a. L'importance relative :

Ce principe signifie que l'auditeur ne doit pas cumuler plusieurs opérations, il doit notamment s'intéresser aux seules procédures ou opérations pouvant avoir un impact significatif sur la gestion fiscale de l'entreprise.

b. La transparence :

Ce principe, l'auditeur doit s'abstenir d'auditer les entreprises dont la Direction ne fait pas valoir l'intelligibilité et netteté dans ses différentes opérations et ses déclarations fiscales.

c. Non immixtion dans la gestion :

Ce principe signifie que l'auditeur ne doit pas intervenir dans la gestion de l'entreprise. Mais il oriente cette dernière vers les choix de nature à minimiser le risque fiscal et de bénéficier des avantages fiscaux.

2.3 Les objectifs de l'audit fiscal :

La mission d'audit fiscal se justifie à travers les éléments suivants :

- L'audit fiscal étudie et analyse les dispositions qui résultent des obligations légales auxquelles l'entreprise doit s'y conformer sous peine de sanction ;
- L'audit fiscal oriente les décisions prises par l'entreprise vers des choix rationnels et cohérents fondés sur des avantages et options fiscales qui sont de nature à lui procurer un gain en termes d'impôt ;
- L'audit fiscal poursuit deux principaux objectifs :
 - 1- Un objectif de régularité fiscale.
 - 2- Un objectif stratégique.
- Assurer que la société est en conformité avec ses obligations fiscales ;
- Les contrôles de base sur le recours aux questionnaires de l'audit fiscale ;
- Structure de questionnaire ;
- Contrôle de forme et de délais ;

- Contrôle de l'efficacité fiscale
- Assure 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.¹⁶

2.4. Le statut de l'auditeur fiscal :

S'inscrivant dans le cadre des missions fiscales de l'expert comptable, reconnues par l'article 18 de la loi N° 10/01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert comptable, du CAC, et de comptable agréée, l'audit fiscal comme faisant partie des missions que peut assurer l'expert comptable, obéit à un cadre règlementaire, déontologique, contractuel et comportemental. Le recensement des qualités requises de l'auditeur doit ainsi faciliter l'identification de la ou des professions et de les armer pour conduire une mission de cette nature.

2.4.1. Cadre règlementaire, déontologique, contractuel et comportemental de l'expert-comptable :

La mission d'audit fiscal exercée par un expert-comptable obéit à un cadre règlementaire précis. Cette mission se situe également dans un cadre contractuel marqué par l'exigence professionnelle d'établissement d'une lettre de mission.

L'intervention de l'expert-comptable dans une mission d'audit fiscal s'inscrit dans un cadre déontologique strict, toutefois, le manquement de l'expert-comptable à ses obligations légales ou contractuelles peut l'exposer aux sanctions pénales, en plus des autres actions qui peuvent être engagées à son encontre, notamment la demande de réparation d'un préjudice subi sur le plan civil ainsi que des sanctions disciplinaires.

1- Le cadre règlementaire :

En application des articles 18 et 19 de la loi N° 10/01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, du CAC, et de comptable agréée, l'expert-comptable est autorisé à « analyser, par les procédés de la technique comptable, la situation et le

¹⁶Rédhakhelassi précis d'audit fiscal de l'entreprise, Berti Edition, Alger 2013, P.104.

fonctionnement des entreprises sous leurs différents aspects économiques, sociaux, juridiques et financières .»¹⁷

L'aspect comptable fait aussi profession de « tenir, centraliser, ouvrir, arrêter, surveiller et consolider la comptabilité des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail. »¹⁸

« Il est habilité à prodiguer des conseils aux sociétés et organismes en matières financières, sociales et économique.»¹⁹

C'est en effet grâce à ces positions légales, que l'on peut affirmer que l'audit fiscal fais partie intégrante des activités professionnelles de l'expert-comptable.

2- Cadre contractuel :

La mission d'audit se caractérise par différents éléments dont les parties doivent prendre soin de préciser afin de délimiter le cadre de la mission. La lettre de mission indiquera 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.

Les parties doivent également s'accorder sur les critères de contrôle retenus, et préciser si le client souhaite procéder à un contrôle de régularité, ou à un contrôle de la régularité suivi d'un contrôle de l'efficacité.

Le contenu de ce contrôle est défini par l'article 21 de la loi N° 10/01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert comptable, du CAC, et de comptable agréé.

Selon cet article, la lettre de mission précise notamment ²⁰

¹⁷ Article 18 de la loi N°10/01 DE 29/06/2010 relative aux professions du CAC, de l'expert comptable et comptable, journal N°42, Alger, 2010.

¹⁸ Article 18 de la loi N°10/01 DE 29/06/2010 relative aux professions du CAC, de l'expert comptable et comptable, journal N°42, Alger, 2010.

¹⁹ Article 18 de la loi N°10/01 DE 29/06/2010 relative aux professions du CAC, de l'expert comptable et comptable, journal N°42, Alger, 2010.

²⁰ Article 21 de la loi N° 10/01 de 29/06/2010, relative aux professions du CAC, de l'expert comptable et comptable agréé , journal N°42, Alger, 2010

- La définition précise de la mission à accomplir ;
- La périodicité ou la durée de la mission ;
- Le montant des honoraires et les modalités de règlement ;
- Le champ d'intervention ;
- Les moyens à mettre en œuvre et les conditions de délivrance du rapport.

La lettre de mission rappelle également les informations que doit rapporter le dirigeant à son personnel et qui sont nécessaires à l'exécution de la mission.

3- Le cadre déontologique :

L'expert-comptable investi d'une mission d'audit fiscal doit respecter la réglementation professionnelle qui lui fait obligation de respecter une déontologie rigoureuse, il doit veiller fidèlement au respect de la loi, il doit mettre en œuvre les diligences nécessaires lui permettant de bien conseiller son client, il est également tenu au respect du secret professionnel.

3-1L'obligation de respect de la loi :

Au terme de l'article 03 de la loi N° 10 /01 du juin 2010 relative aux professions d'expert comptable, du CAC, et de comptable agréée, « l'expert comptable, le CAC, et le comptable agréée, doivent observer les prescriptions légales en vigueur régissant la comptabilité et les registres comptables ainsi que leur contrôle et exercer leurs professions en toutes indépendance et probité. »²¹

Dans l'exercice de sa mission, relative à la « tenue de la comptabilité et à l'établissement du bilan », le **CDPC** oblige l'expert comptable de « respecter la législation fiscale » pour les missions ayant trait aux obligations fiscales de l'entreprise, l'article 05 de **CDPC** institue l'obligation pour le professionnel de se conformer aux textes en vigueur et d'inviter le client à les respecter. cet article ajoute que le professionnel doit s'entourer des précautions nécessaires pour éviter de se trouver dans une situation de complicité qui altérerait son impartialité et son indépendance et engagerait sa responsabilité .

Pour la mission d'audit fiscale, l'expert comptable veillera, dans le cadre de la régularité à la gestion proactive et efficace du risque fiscal.

²¹ Article 03 de la loi N° 10/01 de 29/06/2010 relative aux professions du CAC, de l'expert comptable et comptable agréée, journal N°42, Alger ,2010.

3-2 Obligation de diligence :

L'obligation de diligence signifie que l'expert comptable s'engage à accomplir un certain nombre de prestations dès l'acceptation d'une mission de quelque nature que se soit.

Cette obligation englobe trois types de devoirs pour l'expert comptable ²²

- Un devoir d'exécution de la mission confiée ;
- Un devoir de fiabilité ;
- Devoir de vérification.

Selon l'article 04 de décret exécutif N° 96-136 du 15 avril 1996 portant code de déontologie de la profession comptable, « le professionnel doit exécuter avec diligence, conformément aux normes professionnelles, tous les travaux nécessaires en observant l'impartialité, la sincérité et la légalité requise ainsi que les règles d'éthiques professionnelles. »²³

L'expert comptable doit mettre, en conséquence, les diligences nécessaires pour assurer une bonne exécution de sa mission d'audit fiscal et veillera à atteindre le résultat recherché de ses travaux pour en assurer la fiabilité.

3-3 le devoir de conseil :

En application à l'article 19 de la loi N° 10/01 du juin 2010 relative à la profession d'expert comptable, du CAC, et de comptable agréé, « l'expert comptable est habilité des conseils aux sociétés et organismes en matière financière, sociales et économique. »²⁴

Le professionnel comptable qui rend des services fiscaux doit être en mesure de proposer la meilleure alternative possible pour son client à condition que le service soit rendu avec compétence et respect de la loi.

²² BEN HADJ SAAD « Audit fiscal dans les PME : proposition d'une démarche pour l'expert comptable », Mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert comptable, FSEG 2009 ,P 46

²³ Code de déontologie de la profession comptable, journal N°24 , Alger , 1996

²⁴ Article 19 de la loi N° 10/01 de 29/06/2010 relative aux professions du CAC, de l'expert comptable et comptable et comptable agréé, journal N° 42 , Alger,2010.

3-4 l'obligation de secret professionnel :

L'obligation de secret professionnel constitue pour l'expert comptable non seulement une obligation légale et déontologique mais également un atout précieux pour assurer aux chefs d'entreprise un rapport de compétence et une relation professionnelle à long terme.

En vertu de l'article 06 de décret exécutif N° 96 -136 du 15 avril 1996 portant code de déontologie de la profession comptable, « le membre de l'ordre sont tenus d'observer le secret professionnel dans l'exercice de leur profession, ils sont toutefois, déliés de secret professionnel dans les cas prévus par la loi et règlements en vigueur et notamment :

- En vertu de l'obligation de communication des documents prévus, au profit de l'administration fiscale ;
- A la suite d'information ou d'instruction judiciaire ouvertes à leur rencontre ;
- Lorsqu'ils sont appelés à témoigner devant la chambre de conciliation, de discipline et d'arbitrage,
- Par la volonté de leurs mandants ;

Les professionnels veilleront également à faire observer par leur personnel et leurs stagiaires l'obligation de secret professionnel. »²⁵

4- Responsabilité de l'expert comptable :

L'expert-comptable dans l'exercice de sa mission d'audit fiscal, doit respecter un ensemble de règles dans la conduite de ses missions. Un quelconque manquement à ses règles risque d'engager sa responsabilité sur le plan civil, pénal ou disciplinaire.

4-1 responsabilités civiles de l'expert comptable :

La mission de l'expert comptable doit être distinguée nettement :

- De l'audit l'égal
- Des missions spécifiques touchant à la fiscalité, qui peuvent par ailleurs être confiées par le client à son expert comptable, en marge d'une mission d'établissement des comptes annuels.

²⁵ Code de déontologie de la profession comptable, journal N° 24, Alger, 1996

L'une des caractéristiques de la mission d'audit fiscal est qu'elle intervient pour détecter les risques fiscaux et améliorer la gestion des risques par des mesures correctrices.

L'étendu de la responsabilité civile de l'auditeur fiscal varie en fonction des termes de la lettre de mission. A cet effet, afin de délimiter la responsabilité civile de l'auditeur fiscal, les parties doivent prendre soin de préciser si la mission envisagée procède à un contrôle de la régularité ou à un contrôle de la régularité ou à un contrôle de la régularité suivi d'un contrôle d'opportunité.

4-2 Responsabilité pénale de l'expert comptable :

Selon l'article 62 de la loi 10/01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert comptable, du CAC et de comptable agréé « la responsabilité pénale de l'expert comptable, du commissaire aux comptes, et comptable agréé est engagée pour tout manquement à une obligation légale »²⁶.

En outre, en cas de violation d'une obligation légale, l'auditeur fiscal peut être poursuivi sur le plan pénal dans les cas suivants :

L'accomplissement d'un acte positif qui consiste à établir de fausses évaluations des risques fiscaux ;

Si l'auditeur fiscal a simulé des situations juridiques ou participé à des montages juridiques ou participé à des montages juridiques afin d'éluder l'impôt.

4-3 responsabilités disciplinaires de l'expert comptable :

Selon l'article 63 de la loi 10/01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert comptable, du CAC et de comptable agréé « la responsabilité disciplinaire de l'expert comptable, du commissaire aux comptes et de comptable agréé est engagée devant la commission de discipline du conseil national de la comptabilité, même après leur démission, pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles, techniques ou déontologiques commis pendant l'exercice de leur fonction.

²⁶ Article 62 de la loi N° 10/10 du 29/06/2010 relative aux professions de CAC, de l'expert comptable et comptable agréé, journal N° 42, Alger, 2010.

Les sanctions disciplinaires susceptibles d'être prononcées sont dans l'ordre croissant de leur gravité :

- L'avertissement ;
- Le blâme ;
- La suspension de leur pouvoir, pour une durée maximale de six (06) mois ;
- La radiation du tableau.

Tout recours contre ses sanctions disciplinaires se fait devant la juridiction compétente conformément aux procédures légale en vigueur »²⁷

Section 03 : le régime fiscal Algérien :

3.1 Définition du système fiscal Algérien

Le système fiscal Algérien est le produit du système fiscal français « colonial » et que le législateur a modifiée à plusieurs reprises pour l'adapter à la réalité socio-économique du pays.

La fiscalité renseigne à la fois sur le système de prospection des impôts et l'ensemble des lois qui régissent les procédures de prospection. Le concept évoque aussi l'ensemble des impôts qui sont en vigueur dans un pays à une époque déterminée. Le terme « fiscalité » tire son origine de « fiscus » qui vient du latin, qui signifie « panier » que les romains employaient pour recevoir de l'argent. Il a donné également naissance au fisc, qui désigne couramment l'ensemble des administrations publiques qui ont en charge l'impôt.

3.2 Le régime fiscal réel :

Le régime fiscal réel est un régime fiscal qui se base sur les déclarations effectives des contribuables.

➤ **Le champ d'application du régime réel :** le régime réel est applicable de plein droit :

- Aux personnes morales relevant de l'IBS quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires ;

²⁷ Article 63 de la loi N° 10/01 du 29 /06/2010 relative aux professions de CAC, de l'expert comptable et comptable agréé, journal N° 42, Alger ,2010.

- Les personnes physiques relevant de l'IRG dans la catégorie de BIC dont le chiffre d'affaires dépasse **8.000.000 DA** ;
- Les activités d'achat-revente en l'état exercées dans les conditions de gros ;
- Les activités exercées par les concessionnaires ;
- Les distributeurs de stations de services ;
- Les contributions effectuant des opérations d'exportation ;
- Les personnes vendant à des entreprises bénéficiaires de l'exonération prévue par la réglementation relative aux hydrocarbures et aux entreprises admises au régime des achats en franchise de la taxe ;
- Les activités d'importation de biens et marchandises destinées à la revente en l'état ;
- Les affineurs et les recycleurs des métaux précieux ;
- Les fabricants et les marchands d'ouvrages d'or et de platine ;
- Les activités de restauration et d'hôtellerie classées ;
- Les travaux publics, hydrauliques et bâtiments ;
- Les activités exercées par les cliniques et établissements privés de santé, ainsi que les laboratoires d'analyses médicales
- Professions non commerciales ;
- Les activités de promotion immobilière et de lotissements de terrains, marchands de biens et assimilés, ainsi que les organisateurs de spectacles, jeux et divertissements de toute nature.

3.3 Le régime fiscal forfaitaire :

➤ Champ d'application :

1- Sont soumis au régime de l'impôt forfaitaire unique :

- Les personnes physiques et la société civile à caractère professionnel ;
- Les personnes physiques exerçant une activité industrielle, commerciale, non commerciale, artisanale, ainsi que les coopératives d'artisanat d'art et traditionnelles dont le chiffre d'affaires ou les recettes professionnelles annuels n'excèdent pas huit millions de dinars (8 .000.000 DA), à l'exception de celle ayant opté pour le régime d'imposition d'après le bénéfice réel

2- Sont exclus de ce régime d'imposition :

- Les activités soumises au régime réel de plein droit.

Le régime de l'impôt forfaitaire unique demeure applicable pour l'établissement de l'imposition due au titre de la première année au cours de laquelle le chiffre d'affaires limite prévu pour ce régime, est dépassé. Cette imposition est établie compte tenu de ces dépassements. Ce régime demeure également applicable pour l'année suivante.

➤ **L'option au régime du réel :**

Les contribuables relevant du régime de l'impôt forfaitaire unique peuvent opter pour l'imposition d'après le régime du bénéfice réel. L'option est notifiée à l'administration fiscale avant le premier février de la première année au titre de laquelle les contribuables désirent appliquer le régime du bénéfice réel. L'option au régime du réel est irrévocable.

Les nouveaux contribuables peuvent opter pour l'imposition d'après le régime du bénéfice réel, lors de la souscription de la déclaration d'existence, prévue à l'article 183 du code des impôts directs et taxes assimilées.

➤ **Détermination de l'impôt forfaitaire unique :**

Les contribuables soumis à l'impôt forfaitaire unique, ayant souscrit la déclaration prévue à l'article premier du code des procédures fiscales, doivent procéder au calcul de l'impôt dû et le reverser à l'administration fiscale suivant la périodicité prévue à l'article 365 du code des impôts directs et taxes assimilées.

Lorsque l'administration fiscale est en possession d'éléments décelant des insuffisances de déclaration, elle rectifie les bases déclarées suivant la procédure prévue par l'article 19 du code des procédures fiscales. Les redressements opérés au titre de l'impôt forfaitaire unique (IFU) sont établis par voie de rôle avec application des sanctions fiscales pour insuffisance de déclaration prévues par l'article 282 du code des impôts directs et taxes assimilées.

➤ **Dénonciation du régime de l'impôt forfaitaire unique :**

L'application du régime de l'impôt forfaitaire unique peut être dénoncée par l'administration fiscale sur la base d'informations détenues, lorsque le chiffre d'affaires rectifié excède le seuil de l'impôt forfaitaire unique prévu à l'article 282 du code des impôts directs et taxes assimilées.

➤ **Taux d'imposition :**

Le taux de l'impôt forfaitaire unique est fixé comme suit :

- 5% pour les activités de production et de vente de biens ;
- 12% pour les autres activités.

➤ **Exonérations :**

a- Les bénéficiaires d'une exonération permanente:

- Les artisans traditionnels ainsi que ceux exerçant une activité d'artisanat d'art, ayant souscrit à un cahier des charges dont les prescriptions sont fixées par décret exécutif N° 09-428.
- les montants des recettes des recettes réalisées par les troupes théâtres.

b- les bénéficiaires d'une exonération temporaire :

- les promoteurs d'investissement exerçant des activités ou projet, éligibles à l'aide du « Fonds National de Soutien à l'emploi de Jeune » ou de « Fond National de Soutien au Micro Crédit » ou de la « Caisse National d'assurance Chômage » ;
- cette période est protégée de deux (2) années lorsque les promoteurs d'investissements s'engagent à recruter au moins trois (3) employés à durée indéterminée ;
- les activités de petits commerces nouvellement installées dans des sites aménagés par les collectivités locales au titre des deux (2) premières années d'activité ;
- les activités de collecte de papier usagé et des déchets ménagers, ainsi que les autres déchets recyclables au titre des deux (2) premières années d'activité.

➤ **Les obligations déclaratives des contribuables relevant de l'impôt forfaitaire unique (IFU) :**

a- Déclaration d'existence (Gn°8) :

Les contribuables relevant de l'impôt forfaitaire unique (IFU) doivent souscrire une déclaration d'existence, dans les 30 jours du début de leur activité auprès de l'inspection des impôts dont ils dépendent.

b- Déclaration prévisionnelle de l'IFU (G12) :

Lors de dépôt de la déclaration prévisionnelle (G12) (au plus tard le 30 juin de chaque année), les contribuables procèdent au paiement total de l'impôt forfaitaire unique

correspondant au chiffre d'affaires prévisionnel déclaré. Lorsque le délai de paiement expire un jour de congé légal, le paiement est reporté au premier jour ouvrable qui suit.

c- Déclaration complémentaire de l'IFU (G12 ter) :

Sont tenus de souscrire une déclaration complémentaire les contribuables concernés entre le 20 janvier et le 15 février de l'année N+1, et de payer l'impôt y relatif, en cas de réalisation d'un chiffre d'affaire dépassant celui déclaré par eux, au titre de l'année N.

➤ Paiement fractionné de l'IFU :

Les contribuables relevant du régime de l'impôt forfaitaire unique (IFU), peuvent recourir au paiement fractionné de l'impôt.

Dans ce cas, ils doivent s'acquitter, lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle (G12) (au plus tard le 30 juin de chaque année), de 50% du montant de l'impôt forfaitaire unique (IFU). Pour les 50% restant, leur paiement s'effectue, au moyen de la même déclaration (G12), en deux versements égaux :

- Du 1^{er} au 15 septembre
- Et du 1^{er} au 15 décembre

Lorsque le délai de paiement expire un jour de congé légal, le paiement est reporté au premier jour ouvrable qui suit.

➤ Les pénalités applicables en cas de retard de déclaration et de paiement de l'IFU :

a- Les pénalités applicables en cas de retards de dépôt de la déclaration prévisionnelle et définitive :

Les dispositions de l'article 282 du CIDTA prévoient que le contribuable qui n'a pas souscrit la déclaration prévisionnelle et définitive, après expiration des délais légaux, sa cotisation est augmentée, selon le cas, des majorations suivantes :

- 10% si le retard n'excède pas un (1) mois ;
- 20% lorsque le retard excède un (1) mois.

Le dépôt tardif de la déclaration définitive lorsqu'elle ne donne pas lieu à un paiement, entraîne l'application d'une amende de :

- 2 500 DA, lorsque le retard n'excède pas un (1) mois
- 5 000 DA, lorsque le retard est supérieur à un (1) mois et n'excède pas deux (2) mois ;
- 10 000 DA, lorsque le retard excède deux (2) mois.

b- pénalités applicables en cas de paiement tardif de l'IFU :

Le paiement tardif de l'impôt forfaitaire unique donne lieu à l'application d'une pénalité de retard de 10% à compter du premier jour qui suit la date limite de paiement. En cas de non paiement dans un délai d'un mois, une astreinte de 3% est appliquée au titre de chaque mois ou fraction de mois de retard et ce, dans la limite de 25%.

Pour comprendre le système fiscale algérien, il faut avoir des connaissances sur les notions suivantes :

3.4 Notions général sur l'impôt :

3.4.1 Définition de l'impôt :

Selon la définition traditionnelle : L'impôt est un prélèvement de caractère obligatoire, sans contre partie, perçu au profit d'une collectivité publique, Le terme ancien de « contribuable » peut en général être considéré comme un synonyme du terme « impôt ». Le terme de « fiscalité » renvoie à tout ce qui concerne les impôts. Le droit fiscal regroupe toutes les notions juridiques ayant trait à l'assiette et au recouvrement de l'impôt.²⁸

« 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 »²⁹

²⁸ Hervé Kruger, « les principes généraux de la fiscalité », ellips édition marketing S.A, 2000, paris .P.5.

²⁹ EMMANUEL Disle , jacques saraf,2008 , « gestion fiscal » édition Dunod, P.02.

3.4.2 Les caractéristique de l'impôt :

1- **L'impôt est un prélèvement pécuniaire définitif** :a l''inverse de l'emprunt, l'impôt ne fais pas l'objet d'une restitution.

3- **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.³⁰

4- **L'impôt est une contribution pécuniaire sans contrepartie directe** :l'impôt est un prélèvement en argent sur les personnes physiques ou morales.

5- **L'impôt assure la couverture et la réparation des dépenses publiques** :les impôts constituent des recettes servant à financer l'ensemble des dépenses de la collectivité publique.

3.4.3 Les différents types d'impôts et taxes :

I. la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) :

La TVA est un impôt indirect, une taxe générale de consommation qui s'applique aux opérations revêtant un caractère industriel, commercial, artisanal ou libéral. Elle est supportée par le consommateur et elle est perçue chaque fois qu'une transaction imposable est effectuée. C'est un impôt indirect puisqu'il n'est pas collecté directement par l'Etat mais également par le vendeur qui le réserve à l'Etat.

La TVA est un impôt réel et indirect sur la consommation c'est-à-dire qui n'est pas collecté directement par l'Etat mais par le vendeur qui le collecte et le reverse à l'Etat.

➤ La TVA présente les caractéristiques suivante :

1. **La TVA est un impôt réel (ou objectif)** Elle frappe exclusivement sur la quantité ou sur la valeur de matière imposable « biens, valeurs, l'utilisation des revenus ».

2. **La TVA est un impôt ad-valorem** : elle est perçue en proposition de la valeur des produits et non en référence à la qualité physique du produit « volume ou quantité).

³⁰ EMMANUEL Disle , op cit , P.02.

3. La TVA est un impôt établi suivant le mécanisme des paiements fractionnée :

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.

4. La TVA est un impôt qui repose sur le mécanisme de déductions:

le redevable doit, aux divers stades du circuit économique de :

- 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.

5. La TVA est un impôt neutre car son coût financier est supporté par le consommateur final.**➤ TVA à l'importation :**

La TVA s'applique aussi sur les importations des biens et des services, sauf les dispositions contraires prévues par la loi, le fais générateur est l'introduction de la marchandise via la douane.

Le fais générateur d'un impôt est l'événement qui donne naissance à la créance envers le trésor.

➤ Le régime d'imposition :**a- Le principe de territorialité :**

Opération faite en dehors du territoire est une opération imposable par la loi pour deux raisons :

- 1- Economiques : protection des marchandises produites localement
- 2- Financière : facilités de perception des impôts aux frontières) ou même sociales

b- Le fais générateur :

« Le fais générateur de la taxe sur la valeur ajoutée est constitué, pour les importations, par l'introduction de la marchandise en douane, le débiteur de cette taxe est le déclarant en douane ». ³¹

c- Le calcul de la base imposable :

L'article 19 du code de la TVA prévoit que la base imposable à l'importation est constituée par la valeur en douane (définie par la législation douanière conformément aux règlements en vigueur) tous droits et taxes inclus à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée.

- Par la valeur en douane : ³² il faut entendre le prix de la marchandise ainsi que les frais accessoire supportés par cette même marchandise.
- par droits et taxes : il faut entendre les droits et taxes susceptibles de frapper un bien avant qu'il ne soit assujetti à la TVA, comme les droits de douanes, les droits de consommation, la redevance sur les prestations douanières

d- le taux de la TVA :

Les taux de la TVA applicable aux importations sont les mêmes qu'en régime intérieur la tarification répond en général à diverses considérations d'ordre social, économique ou financier.

- 7% pour le taux réduit, devenu 9% à partir du 01/01/2017 ? pour les biens et services qui représentent un intérêt particulier sur le plan économique, social ou culturel³³
- 17% pour le taux normal, devenu 19% à partir du 01/01/2017, pour les biens et services qui ne sont pas expressément soumis au taux réduit de 9% ou exonérés.³⁴

➤ Les modalités d'imposition :**Les principes de la perception de la TVA à l'importation :**

- L'adoption de la TVA sur les importations est bénéfique pour assurer une position concurrentielle équitable en raison de sa neutralité.³⁵

³¹ Article 14 du CTCA

³² Article 16 CDA

³³ Article 21 du code des taxes sur le chiffre d'affaire (TCA).

³⁴ Article 23 du code des taxes sur le chiffre d'affaire (TCA).

³⁵ Article 1 du code des taxes sur le chiffre d'affaire (TCA)

- Le recouvrement de la taxe se fait comme en matière de droit de douane, les marchandises ne sont libérées que si tous les droits et taxes, TVA incluse, sont payés comptant, garantis ou consignés.

➤ **Les exonérations :**

En Algérie le principe de l'exonération des produits à l'importation est énoncé à l'article 10 du code de la TCA.

La condition pour qu'un produit importé soit exonéré est qu'il corresponde à un produit dont la vente à l'intérieur est exonérée de la TCA, l'article 10 stipule que « les produits dont la vente à l'intérieur est exonérée de la TVA, à l'importation sont exonérés dans les mêmes conditions et sous les mêmes réserves de la dite taxe »³⁶

D'une manière générale voici quelques produits qui bénéficient de l'exonération de la TVA :

- Livres – journaux – revues- lait frais- huiles végétales- équipements agricoles- pêches

Et quelque service comme : - transport aérien international - transport maritime – travaux agricoles

➤ **La TVA à l'exportation :**

Bénéfice d'une exonération permanente les exportations proprement dites, c'est-à-dire les livraisons de biens ou de marchandises à destination de l'étranger, Bénéficient aussi de l'exonération, les prestations de services facturées à l'étranger

Toutes les exportations sont exonérées par la loi sauf une demande d'option de facturer de la TVA.

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

La TAP est un impôt payé mensuellement et déclarée annuellement par les contribuables. Elle a été introduite en 1996. Elle calculée sur le chiffre d'affaire hors taxes ou sur les recettes professionnelles brutes réalisées par les contribuables qui relèvent de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou de l'IBS.

³⁶ Article 10 du code TCA.

➤ Taux d'imposition :

Le taux de la taxe sur l'activité professionnelle est fixé à 1,5 % (article 59 de la loi des finances 2022). Ce taux est porté à 3% en ce qui concerne le chiffre d'affaire issu de l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures. Des réfections (réduction sur les 1,5%) sont applicables pour les opérations suivantes :

- Réfaction de 25% sur le montant des recettes provenant des bâtiments et des travaux publics et hydrauliques ;
- Réfaction de 30% sur le montant des opérations vente de gros et sur les montants des opérations de vente en détail portant sur les produits dont le prix de vente au détail comportent 50% de droits indirects.
- Réfaction de 50% sur :
 - 1- Le montant des opérations de vente en gros portant sur les produits dont le prix de vente au détail comporte 50% de droits indirects ;
 - 2- Le montant des opérations de vente au détail portant sur le médicament à la double à la double condition : d'être classé bien stratégique tel que défini par la réglementation en vigueur, et que la marge de vente au détail soit entre 10% et 30%.
 - 3- Réfaction de 75% sur le montant des opérations de vente au détail de l'essence sans plomb, le Gas-oil, GPL /C, et GNC.

➤ Détermination de la base imposable :

La base imposable à la TAP est constituée par le montant total des recettes professionnelles brutes ou le chiffre d'affaires hors TVA, lorsqu'il s'agit de redevables soumis à cette taxe, réalisés pendant l'année.

III. L'impôt sur le revenu global (IRG) :

L'IRG est un impôt global dans la mesure où il concerne la globalité des revenus réalisés par des personnes physiques, comme il peut concerner catégorie par catégorie, dans ce cas là on parlera de la retenue à la source. il est annuel et déclaratif. Le contribuable doit déclarer et souscrire ses déclarations.³⁷

³⁷ Article 1 du CID/TA

➤ **Personne imposable à L'IRG :**

L'article 03 du code des impôts directs et taxes assimilées (CID/TCA) prévoit l'imposition à l'IRG de toutes les personnes qui ont en Algérie leur domicile fiscal sur l'ensemble de leurs revenus, celles dont le domicile fiscal est situé hors d'Algérie sont possibles de cet impôt pour leurs revenus de sources Algérienne.

Avoir un domicile fiscal en Algérie, c'est de répondre au principe de résidence en Algérie à titre de propriétaire ou locataire ou avoir son principal séjour en Algérie (6mois)³⁸

➤ **Revenus imposable à l'IRG :**

a- Bénéfice professionnels :

Sont considérés comme bénéfiques professionnels, pour l'application de l'impôt sur le revenu, les bénéfices réalisés par les personnes physiques et provenant de l'exercice d'une profession commerciale, non commerciale, industrielle ou artisanale ainsi que ceux réalisés sur les activités minières ou en résultant.³⁹

b- Bénéfice non commercial (BNC) :

Ce bénéfice net imposable à l'impôt sur le revenu global, dans la catégorie des bénéfices des professions non commerciales, est constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession.

c- Les traitements et salaires :

Les traitements, indemnités, émoluments, salaires, pensions et rentes viagères concourent à la formation du revenu global servant de base à l'impôt sur le revenu global.⁴⁰

d- Le revenu agricole :

Sont considérés comme revenus agricoles ceux réalisés dans les activités agricoles et d'élevage. Constituent également des revenus agricoles les profits issus des activités avicoles,

³⁸ Article 1 du CID/TCA.

³⁹ Article 11 du CID/TA.

⁴⁰ Article 66 du CID/TA.

apicoles, ostréicoles, mytilicoles, cuniculicoles ainsi que l'exploitation des champignonnières en galeries souterraines.⁴¹

e- Le revenu foncier:

Les revenus provenant de la location d'immeubles ou de fraction d'immeubles bâtis, de tous locaux commerciaux ou industriels non munis de leurs matériels, lorsqu'il ne sont pas inclus dans les bénéfices d'une entreprise industrielle, commerciale, ainsi que ceux provenant d'un contrat de prêt à usage, sont compris, pour la détermination du revenu global servant de base à l'impôt sur le revenu global, dans la catégorie des revenus fonciers. La base d'imposition à retenir pour le contrat de prêt à usage est constituée par la valeur locative telle que déterminée par référence au marché local ou selon les critères fixés par voie réglementaire.⁴²

➤ Calcul du taux de l'IRG :

La détermination de l'IRG se fait par un taux progressif et un taux de retenue à la source

a- Le taux progressif :

D'après l'article 104 du CID/TA l'impôt sur le revenue global est calculé selon le barème progressif ci-après :

Tableau 01 : calcul d'IRG

Fraction du Revenu Imposable	Taux d'Imposition
N'excédant pas 240 000 DA	0%
De 240 000 DA à 480 000 DA	23%
De 480 001DA à 960 000 DA	27%
De 960 001 DA à 1 920 000 DA	30%
1 920 001 DA à 3 840 000 DA	33%
Plus de 3 840 000 DA	35%

Source : loi des finances 2022.

⁴¹ Article 53 du CID/TA

⁴² Article 53 du CID/TA .

b- Taux de la retenue à la source :

Le tableau suivant, nous montre les différentes retenues à la source en matière d'IRG

Tableau 02 : calcul du taux de l'IRG

Revenus soumis à la retenue	Taux d'imposition
Salaires.	barème mensualisé
Identité d'une périodicité autre que mensuelle.	15%
Sommes versées à des personnes exerçant en sus de leur activité principale de recherche et d'enseignement.	15%
Le salaire d'un personnel technique et d'encadrement de nationalités étrangères employées par des entreprises étrangères en Algérie.	20%
Les sommes versées par les débiteurs en Algérie à des personnes ayant leur installation professionnelle hors Algérie.	24%
Produit des actions (dividendes IRG/RCM).	10% en Algérie et 15% à l'étranger
Bons de caisse anonymes.	50%
Produit de comptes épargne et épargne logement.	1% libératoire et 10% crédit d'impôt

Source : Article 104 du CID/TA

➤ **Le paiement de l'impôt sur le revenu global (IRG) :**

Il existe deux modalités du paiement de l'impôt sur le revenu global :

a- Le régime des acomptes provisionnels :

Lorsque le montant de l'impôt dû au titre de l'exercice précédent excède 1500 DA, vous devez procéder au versement des acomptes provisionnels.

Les délais de versement des acomptes provisionnels s'effectuent dans les délais ci-après :

- Premier acompte : du 20 février au 20 mars.
- Deuxième acompte : du 20 mai au 20 juin.

- Le solde de liquidation : est exigible le premier jour du troisième mois suivant celui de la mise en recouvrement du rôle.

b- Le système des retenus à la source :

Les revenus relevant de l'IRG soumis à une retenue à la source concernant les catégories ci après :

- Les traitements et salaires versés par les employeurs ;
- Les activités non-commerciales ;
- Revenus versés par des débiteurs établis en Algérie à des bénéficiaires ayant leur domicile fiscal hors d'Algérie ;
- Sommes versées à des entreprises étrangères individuelles n'ayant pas d'installation professionnelle en Algérie en rémunération de prestations de service ;
- Revenus des capitaux mobiliers ;
- Revenus des valeurs mobilières ;
- Revenus des créances, dépôts et cautionnements;
- Produits des bons de caisse anonyme ;
- Produits des actions du FSIE ;
- Revenus locatifs de biens immeubles à usage d'habitation.

➤ **Le délai de versement de la retenue :**

Les retenues afférentes aux paiements pendant un mois déterminé doivent être versées dans les vingt premiers jours du mois suivant, à la caisse du receveur des impôts dont relève le débiteur, à l'aide de l'imprimé de déclaration (série Gn°50) fourni par l'administration.

IV. Impôt sur le bénéfice des sociétés IBS :

➤ **Champ d'application :**

Les sociétés et organismes soumis de plein droit à l'IBS , et frappe les bénéfices réalisés par :

- Les sociétés de capitaux ;
- Les sociétés par actions (SPA) ;
- Les sociétés à responsabilité limitée (SARL, EURL) ;
- Les sociétés en commandité par actions ;
- Les entreprises publiques économiques ;

- Les entreprises, établissements, offices et régies à caractère industriel, commercial, agricole ou bancaire ;
- Les sociétés civiles constituées sous la forme de sociétés par action ;
- Les sociétés coopératives et leurs unions à l'exception de celles exonérées expressément par la loi fiscale.

➤ **Lieu d'imposition de l'IBS :**

- L'IBS est établi au nom des personnes morales au lieu de leur siège social ou de leur principal établissement.
- Le siège social : lieu au se trouve le siège de la direction des affaires administratives de l'entreprise. Il est mentionné dans les statuts de l'entreprise.
- Le principal établissement : lieu où se situe la direction ou la gestion administrative de l'ensemble des unités techniques ou des établissements secondaires.
- les entreprises étrangères ne disposant pas d'établissement stable en Algérie sont tenues d'accréditer auprès de l'administration fiscale un représentant domicilié en Algérie pour remplir les formalités auxquelles sont soumises les entreprises passibles de l'IBS.

➤ **Taux d'imposition :**

- Le taux de l'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS) est fixé à trois niveau selon l'Article 148 du code CID/TA.
 - 19% pour les activités de production de biens ;
 - 23% pour les activités de bâtiment, de travaux publics et hydrauliques ainsi que les activités touristiques et thermales à l'exclusion des agences de voyages ;
 - 26% pour les autres activités.
- Le taux de l'impôt sur l'IRG suit un barème progressif (tableau n°1)

Les taux des retenues à la source de l'impôt sur les bénéfices des sociétés sont fixés comme suit :

- 10% pour les revenus des créances, dépôts , et cautionnements, la retenu relative constitue un crédit d'impôt qui s'impute sur l'imposition définitive.
- 40% pour les revenus provenant des titres anonymes ou au porteur. Cette retenue revêt un caractère libératoire.

- 20% pour les sommes perçues par les entreprises dans le cadre d'un contrat de management dont l'imposition est opérée par voie de retenue à la source. La retenue revêt un caractère.
- 24% pour :
 - 1- les sommes perçues par les entreprises étrangères n'ayant pas en Algérie d'installation professionnelle permanente dans le cadre de marché de prestations de service ;
 - 2- les sommes payées en rémunération de prestations de toute nature fournies ou utilisées en Algérie ;
 - 3- les produits versés à des inventeurs situés à l'étranger au titre, soit de la concession de licence de l'exploitation de leur brevets, soit de la cession ou concession de licence de marque de fabrication, procédé ou formule de fabrication.
 - 4- 10% pour les sommes perçues par les sociétés étrangères de transport maritime, lorsque leur pays d'origine imposent les entreprises Algériennes de transport maritime.

Toutefois, dès lors que les dits pays appliquent un taux supérieur ou inférieur, la règle de réciprocité sera appliquée.⁴³

➤ **Modalités de paiement de l'IBS :**

Le paiement de l'IBS s'effectue selon deux modalités suivantes :

a- Le régime de paiements spontanés :

L'IBS doit être payé, suivant ce mode, calculé par le contribuable lui-même et versé spontanément à la recette des contributions diverses, sans émission préalable d'un rôle par le service des impôts.

Le système de paiements spontanés comporte un versement des acomptes provisionnels suivant les périodes ci-après :

- Le premier acompte : du 20 février au 20 mars.
- Le deuxième acompte : du 20 mai au 20 juin.
- Troisième acompte : du 20 octobre au 20 novembre.
- Solde de liquidation : au plus tard le 30 avril de l'année suivante.

⁴³ Article 150 du CID/TA.

- Le montant de l'acompte est égal à 30% de l'impôt afférent au bénéfice du dernier exercice clos.
- Le défaut de paiement des acomptes entraîne l'application d'une amende de 10% suspension de paiement en cas : déficit, prévision de bénéfice insuffisant, suffisance du premier acompte.
- La base de calcul des acomptes est constituée par :
 - Le bénéfice du dernier exercice clos à la date de son échéance (N-1) ; le bénéfice de la dernière période d'imposition lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année, N-2 (premier acompte) ;
 - Les bénéfices rapportés à une période de 12 mois, en cas d'exercice d'une durée inférieure ou supérieure à une année.
 - Pour les nouvelles sociétés : base 5% du capital.

Aussi ce système (paiement spontané) comporte un paiement du solde de l'IBS avant le 20 mai qui suit l'exercice d'imposition.

b- Système des retenues à la source :

Le législateur soumet à la retenue à la source au titre de l'IBS :

- Les revenus réalisés par les entreprises étrangères (24% comprenant IBS, TAP, TVA) ;
- Les revenus des produits des dépôts 10% (crédit d'impôt).

➤ Détermination du bénéfice imposable :

Le bénéfice imposable est le bénéfice net, égal à la différence entre les produits perçus par l'entreprise et les charges supportées par elle.

Le bénéfice net est déterminé d'après les résultats de l'ensemble des opérations de toute nature effectuées par l'entreprise, y compris les cessions d'éléments quelconque de l'actif, soit en cours, soit en fin d'exploitation. Les opérations réalisées peuvent concerner l'objet même de l'entreprise ou n'avoir aucun lien direct avec son activité. Elles peuvent être exercées à titre principal ou accessoire.

La détermination de résultat s'effectue comme suit :

Résultat comptable = les produits imposables - les charges comptabilisées.

Résultat fiscale = les produits imposables - les charges déductibles.

Résultat fiscal = résultat comptable + les réintégrations de charge non déductible - les déductions de produit non imposable.

Conclusion :

Toute mission d'audit suppose une prise de connaissance parfaite de ses notions, de ses principes, ses objectifs et les compétences habilités à la réaliser. Il en est de même pour l'audit fiscal qui est un moyen de prévenir et gérer le risque fiscal dans une entreprise, il est considéré comme un examen critique de la comptabilité de l'administration fiscale. La maîtrise du régime fiscal en vigueur est une condition sine qua non pour pouvoir mener à bien cet examen capital dans une entreprise.

Chapitre II :

**Les risques fiscaux, la
démarche de l'audit et sa
finalité.**

Introduction :

Chaque entreprise est soumise à des obligations fiscales, prescrites par la loi sur les sociétés, qu'elle doit respecter suivant le régime fiscal en vigueur et donc sujette à des risques fiscaux qui peuvent avoir des conséquences néfastes sur son devenir. Ça peut aller des redressements et des sanctions fiscales jusqu'à la faillite de l'entreprise, d'où l'importance avérée des audits fiscaux des entreprises pour les prémunir des différents risques auxquelles elles s'exposent. Il devient évident que le recours des responsables des entreprises à ces missions d'audits répond à cet impératif d'éviter ou d'atténuer ces risques en prenant en charge les recommandations contenues dans le rapport de mission établi par l'auditeur suivant la lettre de mission prédéfinie.

Section 01 : Notions sur les risques fiscaux :

1.1 Définition du risque fiscal :

Le risque fiscal est une appellation managériale de la notion de l'irrégularité fiscale qui à son tour constitue un péril pour la survie et la préférence de l'entreprise, elle est due à la complexité et l'ambiguïté des textes juridiques qui régissent la fiscalité des entreprises, Il correspond à la souscription volontaire ou non aux règles fiscales, il s'agit de l'écart d'interprétation d'une disposition fiscale, (plusieurs interprétations sont possible), seule l'interprétation de l'administration des impôts fait foi.

1.2 les divers risques fiscaux :

« Les risques fiscaux peuvent être analysés et regroupés en sept domaines, dont l'ensemble combiné constitue le portefeuille de risque de l'entreprise. »⁴⁴

Les risques fiscaux sont classés en deux catégories :

- 1- des risques spécifiques ;
- 2- des risques génériques.

1.2.1. Les risques spécifiques : sont :

- Le risque de transaction ;
- Le risque opérationnel ;
- Le risque de non-conformité à la loi ;
- Le risque de comptabilité financière.

⁴⁴R.Yaich, « l'impôt sur les sociétés 2007: maîtrise des risques fiscaux », les Editions Raouf Yaich, 2007 , P 16

1.2.1.1. Les risques de transactions :

C'est le type de risque comporte une transaction spécifique ou inhabituelle par une entreprise tel que les projets de restauration de cette dernière, les acquisitions

Chaque transaction implique l'impôt, plus la transaction est complexe, non courante ou non routinière, plus elle peut générer des incertitudes fiscales et, par conséquent, des risque fiscaux.⁴⁵

Les fluctuations du taux de change au cours des délais de paiement peuvent affecter le montant des factures.

Ces transactions sont risquées car les procédures mise en place par l'entreprise concernant généralement les opérations courantes (achat, vente, dépôt de déclaration..)⁴⁶

Il faudrait s'entourer de compétences fiscales au moment de ces transactions pour réduire les risques fiscaux que peuvent induire ces transactions sachant que ce genre d'opérations est généralement suivi d'une vérification fiscale approfondie.

1.2.1.2. Les risques opérationnels :

Le risque fiscal opérationnel est le risque lié à l'application des lois et règlements fiscaux régissant les opérations quotidiennes de l'entreprise.

Les risque opérationnels impliquent tous les services et toutes les personnes concernés par la fiscalité et non pas uniquement la fonction fiscale de l'entreprise (approvisionnement, transit, comptabilité des stocks,...)

1.2.1.3. Les risques de complaisance ou risque de non-conformité à la loi :

C'est le risque associe au degré de conformité et de respect des règles fiscales par rapport aux lois et règlements sen vigueur. En effet, chaque manquement à la législation fiscale est générateur de risque fiscal.

⁴⁵Op,Cit , page 17

⁴⁶K.Ayadiloukil, « la gestion du risque fiscal dans les PME : Elaboration d'un manuel de gestion du risque fiscal» mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, faculté des sciences économique, de gestion, 2007-2008, P 23.

Ce risque dépend :⁴⁷

- De la qualité des procédures de gestion et de synthèse des données comptables et fiscales et de leur révision (audit interne et audit externe).
- De la fiabilité du système d'information,
- De la compétence fiscale des personnes intervenantes, et des procédures de veille fiscale (mise au courant des nouvelles législations, des réglementations, de la doctrine et des pratiques administratives fiscales).

1.2.1.4. Les risques comptables (comptabilité financière) :

C'est le risque lié à toutes les étapes d'élaboration des états financiers ainsi qu'au système de contrôle interne relatif à ce processus,

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 apparaît donc à la fois comme étant la première source de menace fiscale mais aussi l'outil de formalisation des options jugées offrir une opportunité pour l'entreprise.

1.2.2. Les risques génériques :

On distingue trois types :

- Les risques de portefeuille ;
- Les risques de gestion ;
- Les risques de réputation.

1.2.2.1. Les risques de portefeuille :

C'est le niveau global du risque en associant les risques de transaction, opérationnel et de non- conformité.⁴⁸

⁴⁷R.Yaich, « l'impôt sur les sociétés 2007:maîtrise des risques fiscaux », les Editions RaoufYaich, 2007 , P 19

⁴⁸ AMOURA .L,BABI.T, Audit des risques fiscaux liés à la TVA ,mémoire de fin de cycle,option : Audit et contrôle de gestion, université mouloud MAMMERI de TIZI OIZOU.

1.2.2.2. Les risques de gestion (management) :

C'est le risque qui se rapporte à la mauvaise gestion de l'entreprise (absence de documentation, manque de compétences ...)

Peu d'entreprises documentent et formalisent leur gestion du risque, Dans ce cas, le principal risque réside dans le fait que la gestion du risque fiscal se trouve dans les être des personnes qui en sont chargées.⁴⁹

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.⁵⁰

1.2.2.3. Les risques de réputation :

« Une réputation irréprochable est pour une entreprise l'un des biens les plus précieux qui soient »⁵¹.

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.⁵²

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.

⁴⁹R.Yaich, « l'impôt sur les sociétés 2007:maîtrise des risques fiscaux », les Editions RaoufYaich, 2007, P 19

⁵⁰K.Ayadiloukil, « la gestion du risque fiscal dans les PME : Elaboration d'un manuel de gestion du risque fiscal» mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, faculté des sciences économique, de gestion, 2007-2008, P 25.

⁵¹H.Schaud, «une réputation irréprochable est un bien inestimable », trends et solutions spécial, février 2004,P15.

⁵² Op, Cit, p25

1.3. La gestion du risque fiscal :

- La gestion du risque fiscal peut prendre deux formes : la gestion passive du risque fiscal et la gestion proactive du risque fiscal. Dans le premier mode de gestion, l'auditeur fiscal aide les dirigeants de la société à réagir à une menace et rendre moins contraignant les répercussions négatives des risques qui peuvent survenir. Alors que « dans une approche proactive, non seulement l'entreprise se donne les moyens d'éviter les dangers, mais cherche également à profiter des opportunités qui les accompagnent ».

- la gestion des risques a des significations diverses. Il varie selon le domaine dont lequel il est utilisé, En dépit de cette différence, la gestion des risques a comme mission de traiter des risques susceptibles de menacer la bonne exécution des travaux et fournir une garantie de qualité sur les tâches effectuées.

- la gestion des risques vise à identifier et anticiper les actions, les événements ou inactions susceptible d'affecter la mise en place de la stratégie dans un horizon donné, définir les options de traitement et s'assurer qu'une option optimale est choisie, mettre en œuvre cette option et enfin contrôler l'efficacité de la solution retenue par rapport aux attentes exigées.

-la notion du risque fiscal combine deux acceptations, dans le premier lieu, le non-respect, volontaire ou non des règles fiscales et dans un second lieu, la méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque à gagner important.

-la gestion de risque fiscal prétend que l'entreprise parvienne à déterminer la nature des sanctions encourues. Mais cela est difficile, car la sanction fiscale est liée d'une part à l'existence d'un contrôle fiscal et d'une part la comptabilité entre les choix fiscaux et la politique adopté par l'entreprise.

- le risque fiscal est difficile à cerner et délicat à évaluer, puisque la probabilité d'un contrôle fiscal révélateur du risque, est inconnue, et donc la probabilité de détection de l'régulateur pendant le contrôle fiscal est aussi inconnu. car cette irrégularité entraîne des sanctions qui correspondent à l'appréciation des organisations fiscales sur le comportement de l'entreprise.

- le service de l'audit doit travailler selon une approche basée sur le risque afin que le travail soit concentré sur les natures de risque les plus significatives⁵³.

⁵³ International Journal of management & Marketing Research (MMR), 2018 , (l'audit fiscal importance et enjeux cas de l'Algérie), BELBACHIR A : doctorant en science de gestion spécialisé « systèmes comptables, finances et gouvernance » faculté de science économique, commerciales et science de gestion, université d'Oran 2 Mohamed Ben Ahmed. Oran Algérie

1.4. La nature du risque fiscal :

-Le droit du contrôle : la contrepartie du régime déclaratif, réside dans l'éventualité donnée à l'administration fiscale de vérifier l'exactitude des déclarations entreposées par le contribuable, il faut, en effet, rappeler que les impôts assemblés dessinent un volume important des recettes publiques, dont il est essentiel pour l'état de mettre en œuvre des moyens admettant d'examiner le versement de ces contribution.

-Le droit de sanction et de redressement : Le constat d'irrégularités peut entraîner de lourdes conséquences pour l'entreprise, l'administration ayant non uniquement un pouvoir de redressement lui permettant de placer en recouvrement l'impôt éludé, mais identiquement un pouvoir de sanction.

- l'administration fiscale a le pouvoir de redressement : Mis en principe, les anomalies commises par l'entreprise, l'administration va solliciter a celles-ci l'impôt qui n'a pas été payé en temps prescrit et qui correspond à ces irrégularités ;

Il peut en procéder une charge financière très pénible pour l'entreprise, d'autant plus pénible que l'administration va accompagner le plus souvent ces redressements de sanction.

-l'administration fiscale a 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 ailleurs sanctionner cette dernière pour les irrégularités commises.⁵⁴

⁵⁴Ibid, «International Journal of management &Marketing Research” (MMR), 2018.

Section 02 : la démarche de l'audit fiscal :

L'audit fiscal a pour mission et objectif de fournir à l'entreprise des techniques et des outils pour lui permettre d'identifier et de gérer ses différents risques fiscaux. Toute mission d'audit, quelle qu'en soit la nature, suppose une démarche et une méthodologie permettant d'atteindre son objectif avec le maximum de sécurité et en utilisant les moyens nécessaires de façon optimale.

La démarche générale de l'audit fiscal se base sur quatre étapes importantes :

- la phase préliminaire.
- la prise de connaissance générale.
- L'évaluation du contrôle interne.
- contrôle des opérations à caractère fiscal.

2-1 La phase préliminaire :

L'auditeur fiscal doit entreprendre un diagnostic préliminaire savoir si la dite mission est possible, dans quels délais et à quel coût ?

Une fois la mission validée, un contrat d'audit appelé « lettre de mission » est établie.

Elle comprend :

- Les obligations entre l'auditeur fiscal et l'entreprise ;
- Les objectifs de la mission ;
- les travaux à effectuer ;
- Les impôts et taxes concernés par la mission ;
- La durée de la mission d'audit ;
- Le montant de rémunération de la mission.

2-2 La prise de connaissance générale :

La connaissance de l'entreprise comprend la compréhension de l'environnement dans lequel elle se situe ainsi que l'identification des spécificités de l'entreprise. Cette connaissance a pour fonction de déceler les risques principaux auxquels est soumise l'entreprise.⁵⁵

Avant de commencer sa mission et d'entamer son contrôle, l'auditeur doit, prendre une excellente connaissance des réalités économiques, financières, juridiques et comptable de l'entreprise, cette phase de prise de connaissance considérée comme une phase nécessaire et

⁵⁵ Pige .B, « gouvernance, contrôle et audit des organisations », Edition Economica , 2008 , P.78 .

Chapitre II : les risques fiscaux, la démarche de l'audit et sa finalité.

commune à toutes les missions d'audit, qui lui permettra d'orienter ses travaux et de réaliser convenablement ses propres recherches. Elle permet aussi à l'auditeur de s'imprégner des spécificités fiscales de l'entreprise qui lui indiquera les axes de ses travaux....

L'objectif de cette étape est de recueillir tout les éléments essentiels qui méritent une attention particulière de la part de l'auditeur fiscal sur l'entreprise à savoir :

- L'environnement juridique de l'entreprise et le règlement fiscal et sectoriel applicable par cette dernière;
- Le domaine d'activité, la situation financière de l'entreprise et la répartition de son capital ;
- Le secteur d'activités de l'entreprise et les rapports réalisés par les autres auditeurs ;
- Le nombre d'effectifs, le mode d'organisation et le passé fiscal de l'entreprise;
- Les informations globale de l'organisation et du contrôle interne pour cité les zones de risque les plus significatives qui peuvent remettre en cause l'exhaustivité des opérations enregistrées par rapport à celles traitée ;
- la réalité et l'appartenance des opérations de la société.

L'auditeur fiscal dispose d'une multitude de techniques qui lui permettent de mener à bien son travail d'audit. Il s'agit principalement :

➤ **Entretiens avec les propriétaires de l'entreprise :**

Le but de ces entretiens est de regarder en profondeur toutes les décisions prises par les responsables de l'entreprise et pouvant engendrer un traitement spécifique en matière fiscale.

➤ **L'analyse des rapports et autres documents existants au sein et à l'extérieur de l'entité ayant un impact fiscal:**

L'analyse des documents et des rapports de l'entreprise a pour objectif fonder et de justifier les opérations significatives qui génèrent un traitement fiscal spécifique, dans ce cas l'auditeur s'informe sur l'évolution et les choix fiscaux de l'entreprise, ainsi que sur les références légales ou conventionnelles qui le permettent.

➤ **L'examen analytique :**

L'examen analytique appelé aussi revue analytique, c'est une :

- analyse des états financiers et des déclarations fiscales de l'entreprise.
- une technique d'audit utilisée lors d'un contrôle et d'analyse des comptes annuels de l'entreprise. Elle consiste à évaluer et comparer les données résultant des comptes clôturés à la fin exercice avec :

- ❖ Des données antérieures
- ❖ Les données des entreprises concurrentes
- ❖ Des données postérieures.

L'objectif de cette analyse est de comprendre la situation actuelle de l'entreprise, de ressortir les erreurs et les anomalies effectuées par l'entreprise et de faire un point régulier sur l'état des comptes annuels de l'entreprise.

➤ **Eléments de compréhension :**

Englobe l'ensemble des éléments qui conduisent l'auditeur à une compréhension de l'environnement interne et même externe de l'entreprise, qui lui permettra de détecter les erreurs ainsi de fixer le seuil de signification qui lui servira tout au long de sa mission pour programmer l'étendue de ses sondages et apprécier la gravité des anomalies éventuellement constatées.

➤ **Eléments de preuve :**

Lors de l'audit, plusieurs situations peuvent nécessiter des justificatifs vue les incohérences décelées entre la comptabilité et la fiscalité. Ces éléments sont étroitement liés à des situations risquées ou à des anomalies qu'il convient de discuter et critiquer au niveau de son rapport général.

➤ **Préparation des différents dossiers :**

La prise de connaissance générale est une débouche l'audit fiscal sur l'établissement d'une banque de données sur plusieurs aspects : on cite à titre d'exemples ; les dossiers suivants :

Chapitre II : les risques fiscaux, la démarche de l'audit et sa finalité.

- Des données concernant l'historique de l'entreprise, la dénomination sociale, son capital, son objet social, ses statuts, ses implantations et d'autres informations.
- Des données juridiques se rapportant au statut juridique de l'entité (SA, SARL, SNC...), les procès verbaux des assemblées générales... etc.
- Des données comptables et financières tels : le manuel comptable, les rapports d'audit interne et les états financiers ;
- Des données opérationnelles sur le fonctionnement et l'organisation du travail au sein de l'entreprise (manuel ou informatisé) et les méthodes utilisées (à la chaîne, production à la pièce...).
- Des données relatives au régime d'imposition en tant que personnes physique ou personnes morales ; les produits commercialisés, le taux de la TVA ; les autres impôts et cotisations spécifiques au secteur d'activité, les avantages fiscaux.
- Des données sur les diverses conventions de l'entreprise.

La constitution de cette base de données servirait l'auditeur dans ses prochaines investigations, elle constituera une source d'informations et d'appui à la mission d'audit fiscal.

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

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.

Sur le plan fiscal, il s'agit d'une évaluation du contrôle interne qui permet de vérifier la conformité et la sincérité des informations enregistrées.

2-3 évaluation du contrôle interne :

Après avoir pris connaissance de l'entreprise et sélectionnées toutes les informations et les jugements, l'auditeur fiscal porte ses contrôles sur la fonction et le plan fiscal de l'entreprise.

Le contrôle interne est un processus qui vise à assurer la maîtrise de l'entreprise, son objectif est de prévenir les erreurs et les fraudes, de protéger l'intégrité des biens et des ressources, d'assurer une gestion rationnelle et un enregistrement correct des opérations⁵⁶

Le contrôle est un outil de réduction des risques, l'identification et la réduction des risques se réalisent grâce à la mise en place de procédures de contrôle interne.⁵⁷

2.3.1 Le contrôle spécifique à la régularité :

Dans ce type de contrôle, l'auditeur fiscal va procéder à :

- l'analyse de la fonction fiscale de l'entreprise et les procédures effectuées à l'intérieur de l'entreprise.
- S'intéresse aux sécurités fiscales mise en place pour traiter les opérations et la qualité organisationnelle de l'entreprise.
- Consulte les responsables des questions fiscales pour la prise de décision et étudier le mode de traitement réservé aux problèmes fiscaux au sein de l'entreprise auditée, les chercheurs de l'auditeur peuvent ainsi porter sur les moyens et les méthodes utilisées.
- S'assure l'existence d'un service fiscal, son organisation et sa position dans l'organigramme de l'entreprise et il doit savoir si l'entreprise recours à un ou plusieurs conseillers externes.
- regarde les conditions d'établissement des différentes déclarations fiscales en soulignant si elles sont revues par une personne autre que celle qui les a établies tant sur le plan du respect des règles fiscales que sur le plans de la véracité des chiffres. Il décortique les procédures d'envoi des déclarations fiscales, de vérifications et de contrôle utilisés par l'entreprise.
- contrôler et vérifier les conditions dans les lesquelles sont effectués les versements, il vérifie la concordance de montant des factures et les montants effectivement versées.

2.3.2 Le contrôle interne spécifique à l'efficacité :

Cette évaluation intervient après l'évaluation du contrôle spécifique à la régularité fiscale, l'auditeur exploite les conclusions du contrôle de régularité pour analyser les conditions et le mode de traitement des questions fiscales au sein de l'entreprise. Dans cette démarche, l'auditeur :

⁵⁶B.Grand et B.Verdalle, « Audit comptable et financier deuxième édition », Edition Economica, 2006, P.34.

⁵⁷ B.PIGE, « Audit et contrôle interne deuxième édition », Edition Ems Management et société, 2003, P.146.

Chapitre II : les risques fiscaux, la démarche de l'audit et sa finalité.

- Met le point sur l'existence ou l'absence d'un service fiscal au sein de l'entreprise, sur les personnes en charges des questions fiscales (interne et externe) et la documentation utilisée ;
- Se penche sur le niveau de compétence des responsables des questions fiscales dans les différentes disciplines de gestion ainsi que sur leur propre conception de la gestion fiscale ;
- Evalue l'organisation du service fiscal ou à défaut des personnes en charge à travers la définition, la répartition et l'exécution des tâches
- Evalue la répartition du temps de travail pour déterminer la part du temps consacré aux travaux d'études, de conseils et de formation ;
- Elucide les risques fiscaux auxquelles s'expose l'entreprise dans le cas du non respect des règles comptables dans le fond et dans la forme.
- examine les procédures écrites de l'entreprise et procéder à des entretiens avec le personnel. Il pourra aussi exploiter les dossiers et les conclusions des auditeurs externe /interne ;
- Teste quelques procédures telles qu'elles sont décrites par l'entreprise pour vérifier que la pratique correspond bien aux procédures écrites. A titre d'exemple, l'auditeur peut tester la procédure de facturation pour bien vérifier que toutes les opérations de ventes sont bien consignées suivant les écritures comptables et concordent parfaitement au plan fiscal.

La phase dévaluation du système de contrôle interne fiscal, s'achèvera par une note de synthèse sur les atouts et les inconvénients, sur les forces et les faiblesses du système afin d'orienter les travaux de la phase suivante. La note peut comprendre aussi des recommandations pour améliorer le système actuel.

2.3.3 Les documents soumis au contrôle de l'auditeur fiscal :

Les principaux documents qui doivent être mis à la disposition de l'auditeur fiscal sont les suivantes :

- Les déclarations fiscales d'impôt sur les sociétés, de la TVA, de l'impôt sur les revenus salariaux et des retenues à la source pour les exercices non prescrits ;
- Les documents comptables (factures d'achat et de vente, relevés bancaires et autres) ;

- Les supports comptable tel que : les journaux, balances et grands livres comptables ;
- Les fichiers des immobilisations ;
- Les correspondances avec l'administration fiscale.

2.3.4 Programme de travail et le dossier de révision comptable:

L'auditeur fiscal met en place un programme de travail pour :

- gérer la contrainte temps et résultat de sa mission contractuelle ;
- Fixer le contenu des interventions ;
- Préciser la répartition des tâches entre les différents collaborateurs tout en s'assurant qu'un risque d'omission ne peut pas y survenir ;
- Eviter l'omission d'importants contrôle portant sur différents impôts ;
- Répartir les interventions avec un respect des délais ;
- Superviser l'avancement des travaux d'investigations pour l'ensemble de la mission, ainsi que de ses collaborateurs ;
- Respecter le calendrier arrêté reflétera la fiabilité des recommandations de l'audit ;
- Coordonner le planning de la mission et le plan de charge du cabinet ;

Ce programme de travail établi sur support papier, tient compte de plusieurs facteurs sus indiqués ainsi que d'autres relatifs à la date de préparation et d'approbation des états financiers, la nature de la mission et les obligations qui en découlent.

L'auditeur fiscal tenir des dossiers de révisions pour justifier ses conclusions et apporter la preuve des diligences, ces dossiers de révisions permet d'assurer à l'auditeur :

- Une prise de connaissance rapide de l'environnement de l'entreprise ;
- Une justification des soldes des comptes présents à la clôture de l'exercice ;
- Une documentation et un suivi des contrôles effectués par un contrôle interne.

2-4 Contrôle des opérations à caractère fiscal :

Le rapprochement entre la connaissance acquise de l'entreprise et l'évolution du contrôle interne ainsi la détermination des faiblesses et des forces du contrôle interne permettra à l'auditeur fiscal de définir l'étendu des contrôle à effectuer. Ces contrôles dépendront des objectifs et la nature de la mission.

Quand il s'agit d'un contrôle de respect des règles fiscale, l'auditeur fait recours aux méthodes suivantes :

- Le questionnaire d'auditeur fiscal ;
- Les contrôles complémentaires.

2.4.1 Les contrôles basés sur le questionnaire :

Les questionnaires de l'audit fiscal constitue un outil incontournable portant sur la régularité fiscale dans la mission d'audit, il reste insuffisant pour analyser et traité les problèmes fiscaux.

Les questionnaires se présentent généralement sous forme d'une série de questions fermées c'est-à-dire dont la réponse peut être faite par « oui ou non » et seulement l'une de ces deux réponses.

Toute réponse négative présente un risque fiscal néanmoins le questionnaire doit être bien assemblé pour apporter le maximum de réponses.

Dans le cadre d'un contrôle de la régularité fiscale, le questionnaire d'audit peut être structuré selon :

- des questions ordonnées en fonction de la présentation des documents comptables,
- des questions structurées par catégories d'impôts, ce qui conduit à distinguer trois grandes parties :
 - 1- L'impôt sur le revenu ;
 - 2- La TVA ;
 - 3- Autres impôts et taxes.

2.4.2 Les contrôles complémentaires :

Ces contrôles ont pour objectifs de déceler des erreurs ou irrégularités à l'occasion du contrôle par questionnaire.

Il s'agit : de la vérification des obligations de forme imposées dans le cadre de notre système fiscale qui se distingue par la prédominance du mode déclaratif. Cette vérification porte sur deux aspects liés à la forme à savoir :

- Vérifier que l'entreprise souscrit effectivement les déclarations requises en utilisant les supports adéquats ;
- Vérifier que les déclarations ont été déposées dans les délais prescrits.
- 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 sociales⁵⁸.

Section 03 : le rapport d'audit fiscal :

Le rapport de l'audit est un document qui officialise la synthèse et les résultats des travaux de l'auditeur.

Entreprise et l'auditeur disposent d'une marge de liberté pour fixer la forme et le contenu du rapport, les conclusions peuvent être communiquées au client sous deux formes :

3.1. Forme et contenu du rapport dressant un constat sur la situation fiscale de l'entreprise :

3.1.1. Forme du rapport d'un constat sur la situation fiscale de l'entreprise :

La lettre de mission précise les modalités selon lesquelles l'auditeur devrait communiquer les conclusions de son travail. Ces modalités peuvent être conjointement déterminées.

Il importe en particulier qu'auditeur et prescripteur s'accordent par avance sur les nombre et les destinataires de rapports, les délais de remise et les différents points qui portent sur la forme du rapport.

Une communication partielle et périodique des résultats du contrôle, au fur et à mesure de l'avancement des travaux de l'auditeur fiscal peut être insérée dans la lettre de mission. Ceci permettra à l'entreprise d'engager immédiatement les actions nécessaires pour redresser

⁵⁸ Bouchebbah.S, Chabouni.I, 2007 « Audit fiscal des sociétés commerciales », mémoire de fin de cycle, option comptabilité et audit , université de Bejaia, p 62 et 63.

néanmoins, et dans la perspective de prévenir d'éventuels litiges portant sur la qualité du travail de l'auditeur fiscal, il est fortement recommandé d'opter pour la forme écrite, cependant, la forme écrite peut constituer un risque pour le client qui souhaite, compte tenu de la gravité de certaines irrégularités qui peuvent être relevées, assurer une confidentialité aux conclusions du rapport d'audit fiscal. La forme écrite de l'audit peut atterrir entre les mains des inspecteurs des impôts ou de tierces personnes pouvant, par la même occasion, tenir l'image de l'entreprise et l'exposer à des démêlées avec l'administration fiscale.

3.1.2. Contenu du rapport :

Le contenu du rapport est probablement défini dans la lettre de mission, il doit obligatoirement, traiter les points suivants :

- Les différents travaux effectués au cours de la mission ;
- Des constats de l'auditeur ;
- Les conditions dans lesquelles les investigations ont été effectuées.
- une obligation de moyens imposant à l'auditeur d'être diligent dans le cadre de l'accomplissement de sa mission.

Les conclusions communiquées au client peuvent donc revêtir plusieurs formes :

- Un inventaire des différentes irrégularités rencontrées.
- Un inventaire des différentes irrégularités rencontrées accompagnées d'un chiffrage de l'incidence fiscale correspondante tenant compte éventuellement des majorations et amendes encourues.

Lorsque le contrat d'audit fiscal prévoit la formulation de recommandations sur les actions à engager pour redresser les irrégularités constatées, l'auditeur fiscal produit un rapport de recommandations. Ce rapport est distinct de celui ayant trait au constat la situation fiscale de l'entreprise.

3.2. Forme et contenu du rapport de recommandations :

Les conclusions d'un rapport de recommandations dans un rapport d'audit fiscal présentes deux formes :

- Le rapport de recommandation qui consiste à redresser et relever les irrégularités fiscales de l'entreprise.
- Le rapport de recommandation pour bénéficier des différents avantages fiscaux.

3.2.1. Les recommandations consistant à redresser et prévenir les irrégularités fiscales :

Le contenu du rapport de recommandation intègre toutes les actions à entreprendre dans l'objectif de corriger et de prévenir les irrégularités relevées.

3.2.1.1 Les recommandations consistant à redresser les irrégularités fiscales :

On distingue deux cas :

- Irrégularités purement fiscales. Il peut s'agir soit d'un défaut ou de retard dans la production des déclarations, soit de déclarations incomplètes ou inexactes dans le contenu des déclarations.
- Irrégularités comptables ayant une incidence fiscale qui se justifient notamment par le fait que le résultat comptable est la base de départ pour le calcul du résultat fiscal⁵⁹.

Dans ces deux types d'irrégularités, la seule circonstance permettant d'éviter l'application des sanctions et des redressements fiscaux, c'est le contrôle de l'échéancier fiscal.

3.2.1.2 Les recommandations consistant à prévenir les irrégularités fiscales :

L'auditeur doit signaler et déterminer les irrégularités commises ou peut l'entreprise les rencontrer, pour cela il doit mettre de nouvelles sécurités dans le traitement des questions fiscales, il préconise des actions préventives pour se prémunir contre les irrégularités fiscales. Elles portent sur :

- A éclairer les éléments qui constituent un manquement aux dispositions de la législation fiscale.

⁵⁹ ABDELLI.T, BOUDENE.K, « Audit fiscal », mémoire de fin d'étude pour l'obtention de Master en finance et comptabilité, 2011, p58.

- A déterminer les situations relevées qui peuvent être à l'origine d'un conflit d'interprétation entre l'administration et l'entreprise. Face à cette situation, l'auditeur recommandera à l'entreprise de s'entourer de toutes les précautions nécessaires pour pouvoir justifier sa position et préparer sa défense dans l'éventualité d'un contrôle fiscal.
- A signaler les sources de risque qu'il a identifiées lors des phases de prise de connaissance générale et celle de l'étude du contrôle interne spécifique au domaine fiscal. Dans ce cadre, l'accent sera mis sur l'amélioration des procédures et l'instauration de points de contrôle clés destinés à s'assurer que l'entreprise s'acquitte correctement de toutes ses obligations fiscales.
- A examiner des opérations réalisées par l'entreprise, dont l'irrégularité est difficile à déterminer et n'apparaît pas à la première vue.
- A préparer l'entreprise lors d'un éventuel contrôle fiscal à partir d'une préparation d'un ensemble d'informations et des éléments de réponse préventifs.

3.2.2. Les recommandations pour bénéficier des avantages fiscaux :

L'audit dans son volet d'efficacité fiscale impose à l'auditeur à se prononcer suivant les objectifs qui lui ont été assignés dans la lettre de mission. Il est exigé de lui son opinion :

L'auditeur est amené dans le cadre du contrôle d'efficacité, à émettre son rapport en tenant compte des objectifs qui lui ont été fixés dans le cadre de la lettre de mission.

- soit sur la pertinence des choix fiscaux en projet. Dans ce cas, son jugement pourrait

Avoir un impact sur la situation fiscale de l'entreprise du fait que son rapport alertera l'entreprise sur les erreurs de conception et d'appréciation.

- Soit sur l'appréciation de la pertinence des choix déjà mis en œuvre par l'entreprise. Dans ce cas le jugement de l'auditeur fiscal ne pourra que dresser un constat de la situation en signalant à l'entreprise des inconvénients de choix entrepris et éventuellement recommander à l'entreprise des actions visant à rectifier ces choix.⁶⁰

⁶⁰ ABDELLI .T, BOUDENE.K, « Audit fiscal », mémoire de fin d'étude pour l'obtention de Master en finance et comptabilité, 2011, P58.

Conclusion :

L'audit fiscal vise à examiner la comptabilité fiscale de l'entreprise pour s'assurer la régularité et la conformité avec ses obligations fiscales, pour y parvenir, l'auditeur dans le cadre d'une démarche fiscale, identifie toutes les irrégularités observées dans les déclarations, les comptes et le fonctionnement de l'entreprise par rapport au régime fiscal appliqué, le rapport de mission apporte les recommandations nécessaires pour éviter l'entreprise à avoir des pénalités et des sanctions pouvant attenter à son avenir.

Conclusion générale :

Conclusion générale :

L'audit fiscal est un outil essentiel et nécessaire effectué par un professionnel compétant pour atténuer le risque fiscal et assurer la bonne tenue des comptes liée à la gestion et à la prise de décision par l'entreprise. Il permet de s'assurer du respect des dispositions des obligations fiscales auxquelles est soumise l'entité.

La mission de l'audit fiscal, particulièrement, lorsqu'elle est commanditée dans le cadre d'une mission contractuelle, consiste à accomplir les tâches suivantes :

- ❖ Prendre une connaissance générale du domaine d'activité de l'entité et de son environnement règlementaire ;
- ❖ Développer le cadre fiscale de l'entreprise et les insuffisances pouvant mener à des redressements fiscaux;
- ❖ Cerner les activités de l'entreprise, son organisation et son système d'information ;
- ❖ Citer les irrégularités commise et recueillir les informations globale de l'organisation afin d'améliorer la gestion des risques en matière comptable et fiscale et une prise de décision rapide ;
- ❖ Etablir un document de synthèse et les recommandations dans un rapport oral ou écrit à ses clients.

Une telle mission ne peut être réalisée que par un professionnel habilité. Elle demande une connaissance parfaite de la réglementation fiscale en vigueur, du régime fiscal appliqué et des différents risques fiscaux, elle exige également à l'auditeur fiscal la maîtrise des techniques comptables.

Bibliographie

Bibliographie

I. OUVRAGE :

- ATH, Audit financier, Edition CLET 1983.
- Becour, Bonquin et Henri, « audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité », Edition Economica, paris, 1996 .
- B.Grand et B.Verdalle, « Audit comptable et financier deuxième édition », Edition Economica, 2006.
- B.PIGE, « Audit et contrôle interne deuxième édition », Edition Ems Management et société, 2003.
- EMMANUEL Disle , jacques saraf, 2008 , « gestion fiscal » édition Dunod.
- J.F.CASTA et A.MIKOL, « vingt ans d'audit, de la révision des compte aux activités multiservices », Edition VUIBERT, Paris, Mais 1999.
- J.Raffeheu, F .Dubois et D. Menoville, « l'audit opérationnel », 1984.
- L.Collins et G.Valin. « audit et contrôle interne », quatrième Edition, 1992
- Jacques RENARD, « Théorie et pratique de l'audit interne », sixième édition, Edition d'organisation, France mars 2006.
- H.Schaud, « une réputation irréprochable est un bien inestimable », trends et solutions spécial, février 2004.
- Hervé Kruger, « les principes généraux de la fiscalité », ellips édition marketing S.A, 2000, paris .P.5.
- M.P.COLIN, « la vérification fiscale, Edition ECONOMICA, paris 1985.
- Mokded MASTOURI, « revue d'entreprise N°2 Nov./Déc . 1992.
- L.Collins et G.Valin. « audit et contrôle interne », quatrième Edition, 1992
- Pige .B, « gouvernance, contrôle et audit des organisations », Edition Economica , 2008 .
- P. Bougon, « Audit et gestion fiscale Tome I, Edition CLET 1986.
- P.BOUGON et J.M. VALLEE, « Audit et gestion fiscale, édition clef Atd.
- Roland CARLES, « Audit et Gestion de l'Entreprise Agricole », Edition France Agricole, première édition 1999.
- RENARD J ,1994 « Théorie et pratique de l'audit interne » les Edition d'organisation.
- R.Yaich, « l'impôt sur les sociétés 2007: maîtrise des risques fiscaux », les Editions RaoufYaich, 2007.

- Stéphanie Thiery-Dubuisson, l'audit, édition la découverte.

II. MEMOIRES :

- AMOURA .L, BABI.T, Audit des risques fiscaux liés à la TVA, mémoire de fin de cycle, option : Audit et contrôle de gestion, université mouloud MAMMARI de TIZI OIZOU.
- ABDELLI .T, BOUDENE.K, « Audit fiscal », mémoire de fin d'étude pour l'obtention de Master en finance et comptabilité, 2011.
- . BOUCHERGUINE.S, ZETOUT.I, « l'audit fiscal d'une entreprise » mémoire de fin de cycle, option : comptabilité et audit, université de Bejaia.
- BOUCHEBBAH.S, CHABOUNI.L, « Audit fiscal des sociétés commerciales », mémoire de fin de cycle, option comptabilité et audit, université de Bejaia promotion 2017/2018.
- K.Ayadiloukil, « la gestion du risque fiscal dans les PME : Elaboration d'un manuel de gestion du risque fiscal » mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, faculté des sciences économique, de gestion, 2007-2008.
- BEN HADJ SAAD « Audit fiscal dans les PME : proposition d'une démarche pour l'expert comptable », Mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert comptable, FSEG 2009.
- Rédhakhelassi précis d'audit fiscal de l'entreprise, Berti Edition, Alger 2013.

III. Codes et guide :

- la loi N° 10/01 de 29/06L2010, relative aux professions du CAC, de l'expert comptable et comptable agréé, journal N°42, Alger, 2010.
- La loi des finances 2022.
- Code de la TVA.
- Code des impôts directs.
- Code des impôts indirects.
- Code des taxes sur le chiffre d'affaire.
- Code de déontologie de la profession comptable, journal N°24, Alger, 1996.

IV. ARTICLES :

- International Journal of management &Marketing Research (MMR) 2018, (l'audit fiscal importance et enjeux cas de l'Algérie, BELBACHIR A : doctorant en science de

gestion spécialisé « systèmes comptables, finances et gouvernance » faculté de science économique, commerciales et science de gestion, université d'Oran 2 Mohamed Ben Ahmed. Oran Algérie

V. Site internet :

- WWW.Google.Com

Table de matières

Table des matières

Introduction générale	1
Chapitre I : généralités sur l’audit et le système fiscal Algérien	
Introduction	4
Section 01 : Notions générales sur l’audit	4
1.1.Définition de l’audit :.....	4
1.2.Les types d’audit :.....	5
1.2.1.suivant le statut de l’auditeur :.....	5
1.2.2.Suivant le domaine d’application :.....	5
1.3.3. Suivant la nature de l’audit :.....	7
1.3Les principes généraux de l’audit:.....	11
1.4Les objectifs fondamentaux de l’audit :.....	11
Section 02 : Notions générales sur l’audit fiscal	12
2.1 Définition de l’audit fiscal :.....	12
2.2. Les principes de base de l’audit fiscal :.....	14
2.3 Les objectifs de l’audit fiscal :.....	14
2.4. Le statut de l’auditeur fiscal :.....	15
2.4.1. Cadre règlementaire, déontologique, contractuel et comportemental de l’expert-comptable :..	15
3-1 L’obligation de respect de la loi :.....	17
3-2 Obligation de diligence :.....	18
3-3 le devoir de conseil :.....	18
3-4 l’obligation de secret professionnel :.....	19
4-Responsabilité de l’expert comptable :.....	19
4-1 responsabilités civiles de l’expert comptable :.....	19
4-2 Responsabilité pénale de l’expert comptable :.....	20
4-3 responsabilités disciplinaires de l’expert comptable :.....	20
Section 03 : le régime fiscal Algérien	21
3.1 Définition du système fiscal Algérien.....	21
3.2 Le régime fiscal réel :.....	21
3.3 Le régime fiscal forfaitaire :.....	22
3.4 Notions général sur l’impôt :.....	26
3.4.1 Définition de l’impôt :.....	26
3.4.2 Les caractéristique de l’impôt :.....	27
3.4.3 Les différents types d’impôts et taxes.....	27

Conclusion :	39
Chapitre II :Les risques fiscaux, la démarche de l’audit et sa finalité	
Introduction :	41
Section 01 : Notions sur les risques fiscaux :	41
1.1 Définition du risque fiscal :.....	41
1.2les divers risques fiscaux :.....	41
1.3La gestion du risque fiscal :.....	45
1.4La nature du risque fiscal :.....	46
Section 02 : la démarche de l’audit fiscal :	47
2-1La phase préliminaire :.....	47
2-2La prise de connaissance générale :.....	47
2-3évaluation du contrôle interne :.....	50
2.3.1Le contrôle spécifique à la régularité :.....	51
2.3.2Le contrôle interne spécifique à l’efficacité :.....	51
2.3.3Les documents soumis au contrôle de l’auditeur fiscal :.....	52
2.3.4Programme de travail et dossier de révision comptable :.....	53
2-4Contrôle des opérations à caractère fiscal :.....	53
2.4.1Les contrôles basés sur le questionnaire :.....	54
Section 03 : le rapport d’audit fiscal :	55
3.1.Forme et contenu du rapport dressant un constat sur la situation fiscale de l’entreprise :.....	55
3.1.1.Forme du rapport d’un constat sur la situation fiscale de l’entreprise :.....	55
3.1.2.Contenu du rapport :.....	56
3.2. Forme et contenu du rapport de recommandations :.....	56
3.2.1.Les recommandations consistant à redresser et prévenir les irrégularités fiscales :.....	57
3.2.2.Les recommandations pour bénéficier des avantages fiscaux :.....	58
Conclusion :	59
Conclusion générale :	61
Bibliographie.....	63
Table de matières.....	66

Résumé :

L'analyse de la comptabilité de l'administration fiscale de l'entreprise est effectuée par une personne professionnelle et compétente appelée l'auditeur fiscal, son objectif fondamental est d'assurer le bon respect des obligations et des déclarations auxquelles est soumise l'entité afin de détecter les différents risques pouvant causer des redressements fiscaux.

Donc l'audit fiscal présente comme un moyen et un outil de protection, de gestion et d'aide à la prise de décision.

Mot clé :

Notion d'audit, Audit fiscal, Régime fiscal Algérienne, Risques fiscaux, Démarche de l'audit fiscal.