

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

## **Mémoire de fin de cycle**

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

**Option : Finance et Comptabilité**

### **Thème**

**L'exercice de la mission d'audit fiscal au sein d'une  
entreprise : cas de la société les Grands Moulins de  
Sahel SARL**

**Réalisé par :**

M AYACHE Youcef

M BOURTOUCHE Rabah

**Encadré par :**

M<sup>me</sup> MAKHMOUKH

**Jurys :**

TKABAI DJA MAL .....Président

ADOUT SAMIR ..... Examineur

Juin 2016

## **Remerciements**

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

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

*Nous avons effectué notre stage au niveau du cabinet de commissaire au compte BOUKHZER AHSEN que nous tenons à remercier infiniment de nous avoir ouvert les portes de son cabinet, merci pour tout effort.*

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

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

## *Dédicace*

Je dédie ce modeste travail :

Aux êtres qui me sont très chères au monde, mon père et ma mère, à qui je suis plus que reconnaissant de m'avoir épaulé corps et âmes dans chaque étape de ma vie et soutenue comme nul ne l'avait fait pour me voir réussir. Que dieu les protège.

Mes frères et mes sœurs et leurs maris.

Toutes les personnes qui m'ont aidé tout au long de mon parcours jusqu'ici.

Rabah

## *Dédicace*

*Je dédie ce modeste travail à mes chers parents -que Dieu les garde- et tous ce qu'ils représentent pour moi, en signe de reconnaissance aux sacrifices qu'ils ont consentis pour moi depuis ma naissance.*

*A mes frères mes sœurs ;*

*A tous mes amis.*

Youcef

## Liste des abréviations

AICPA: American Institute of certified accountants  
SAS: statements on auditing standards  
APC: auditing practice committee  
IFAC: international auditing practice committee  
IAASB: international auditing and assurance standards board  
BIC: bénéfices industriels et commerciaux  
BNC: bénéfice net commercial  
SPA : société par action  
SARL : société à responsabilité limité  
GMS : grands moulins du sahel  
CT/CA : codes des taxes sur le chiffre d'affaire  
CAC : commissaire au compte  
CIDTA : code d'impôt direct et taxe assimiler  
DGI : direction générale des impôts  
DA : dinars Algérien  
HT : hors taxe  
TTC : toute taxe comprise  
IRG : impôt sur le revenu global  
IBS : impôt sur les bénéfices des sociétés  
TAP : taxe sur l'activité professionnelle  
TVA : taxe sur la valeur ajoutée  
QCI : questionnaire du contrôle interne  
SCF : système comptable et financier  
CID : code d'impôt direct  
CA : chiffre d'affaire

# Liste des figures

<b>Figure 01</b> : Présentation schématique de l'audit fiscal.....	09
<b>Figure 02</b> : Le rôle de l'audit interne.....	10
<b>Figure 03</b> : Le rôle de l'audit externe.....	11
<b>Figure 04</b> : Chronologie de détermination du résultat fiscal.....	31
<b>Figure 05</b> : L'audit et l'évolution du risque fiscal.....	34
<b>Figure 06</b> : La démarche de l'audit fiscal.....	50

## Liste des tableaux :

<b>Tableau 01</b> : Calcul de l'IRG.....	14
<b>Tableau 02</b> : Calcul du taux de l'IRG .....	15
<b>Tableau 03</b> : La taxe sur l'activité professionnelle TAP .....	22
<b>Tableau 04</b> : Facteur d'audit fiscal .....	26
<b>Tableau 05</b> : Les objectifs de l'audit comptable et de l'audit fiscal .....	32
<b>Tableau 06</b> : Prise de connaissance général .....	67
<b>Tableau 07</b> : Questionnaire du contrôle interne de la société des grands moulins du sahel (SARL).....	68
<b>Tableau 08</b> : Les contrôles formels.....	70
<b>Tableau 09</b> : Tableau détaillé des opérations de la TAP.....	72
<b>Tableau 10</b> : Résumé des opérations de la TAP .....	72
<b>Tableau 11</b> : Tableau des opérations de la TVA .....	73
<b>Tableau 12</b> : Détermination du résultat fiscal .....	74

## Sommaire

Introduction générale .....	01
Chapitre I : Généralités sur l'audit fiscal et présentation du système fiscal algérien .	04
Section 1 : La notion générale d'audit.....	04
Section 2 : La notion d'audit fiscal .....	07
Section 3 : Appréciation du système fiscal algérien .....	12
Chapitre II : La théorie d'audit fiscal et l'évolution de risque fiscal de l'entreprise...	25
Section 1 : Les caractéristiques de l'audit fiscal.....	25
Section 2 : Le risque fiscal .....	33
Section 3 : L'appréciation de la performance fiscale.....	40
Chapitre III : Le Déroulement de la mission d'audit fiscal.....	49
Section 1 : La démarche de l'audit fiscal .....	49
Section 2 : L'évaluation de la mission de l'audit fiscal .....	58
Chapitre IV : Les travaux de l'audit fiscal au sein de l'entreprise.....	64
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil .....	64
Section 2 : Le travail d'audit fiscal au sein de l'entreprise .....	66
Conclusion générale .....	79
Références bibliographiques	
Annexes	
Table de matières	

## **Introduction générale**

# Introduction générale

---

La profonde mutation de l'économie moderne manifestée par l'ouverture internationale, la généralisation des échanges internationaux ainsi que l'intensification de la concurrence accrue au sein des différents secteurs, imposent à l'entreprise de mobiliser ses ressources y compris le domaine juridique et fiscal.

Partant du fait que la fiscalité est une matière dense et complexe, nécessitant à la fois une mise à jour permanente et une intégration profonde par rapport aux réalités de l'entreprise et son environnement immédiat et futur, il est aisé de constater que les responsables des entreprises sont rarement des fiscalistes et que pris dans le feu de l'activité, ils peuvent commettre volontairement ou/et involontairement des infractions susceptibles d'engendrer des coûts financiers plus ou moins importants et subir éventuellement des sanctions judiciaires. En effet la fiscalité est devenue l'une des préoccupations majeures de toute entreprise puisque mieux gérer la fiscalité, c'est mieux gérer les finances de l'entreprise.

Nous pouvons dire qu'actuellement les conditions sont devenues propices pour le développement en Algérie de la discipline « **AUDIT FISCAL** » qui pourrait être parfaitement à la maîtrise de la gestion de la situation fiscale de l'entreprise. Ainsi l'audit fiscal constituerait un recours privilégié de provision, prévention et réduction de risque fiscal d'une part et gestion de la fiscalité au mieux des intérêts de l'entreprise dans le respect de la légalité d'autre part.

Des modifications, importantes en nombre, au niveau des textes de loi régissant les différents impôts et taxes que le contribuable doit désormais suivre rigoureusement afin d'éviter des sanctions plus en plus lourdes et coûteuses.

Dans un environnement aussi mouvant, l'entreprise se doit d'être vigilante au niveau du suivi du paramètre fiscal afin de minimiser le risque fiscal.

L'entreprise vit une situation permanente de risque fiscal. De ce fait, le droit fiscal constitue une contrainte pour elles en lui imposant le respect des dispositions complexes et en perpétuelle évolution.

De là ; apparait la nécessité d'une mise en œuvre d'une gestion fiscale au sein de l'entreprise pour mieux prévenir et maîtriser le risque fiscal.

# Introduction générale

---

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

Pour une bonne gestion fiscale, l'auditeur fiscal doit non seulement évaluer les forces et les faiblesses de l'entreprise en matière de fiscalité, mais aussi de la protéger contre un éventuel contrôle fiscal.

Dans ce contexte, le but de notre recherche est multiple :

- Exposer les concepts d'audit d'une manière générale et d'audit fiscal d'une manière particulière.
- Mettre en lumière les notions du risque fiscal qui touche l'entreprise.
- Présenter la démarche d'une mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise.

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

« Quelle est l'importance d'une mission d'audit fiscal au sein d'une entreprise ? »

De Cette problématique, nous pouvons poser quelques interrogations :

1. Qu'est ce que l'audit fiscal ?
2. Quelles sont ses caractéristiques ? et quels sont les risques fiscaux qui influencent sur la gestion fiscale de l'entreprise ?
3. Comment une mission d'audit fiscale peut être déroulée au sein de l'entreprise ?

Pour appréhender notre travail et répondre effectivement à nos interrogations de recherche nous avons formulé les hypothèses suivantes :

**Hypothèse 1 :** Dans le but de s'adapter avec son environnement, chaque entreprise a besoin d'un audit fiscal.

**Hypothèse 2 :** mettre en lumière les notions de risque fiscal qui touche les entreprises.

**Hypothèse 3 :** démontrer l'importance d'un service d'audit fiscal au sein de l'entreprise.

Pour mener à bien cette étude, notre démarche méthodologique s'est inscrite dans une approche comparative et analytique des différents états financiers de l'entreprise. Ces méthodes nous permettent de mieux cerner les contours de notre sujet, de mener notre étude de manière précise et de collecter des données probantes et significatives.

## Introduction générale

---

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

Le premier chapitre représente des généralités sur l'audit d'une manière générale, l'audit fiscal d'une manière particulière, et une appréciation sur le système fiscal algérien.

Le deuxième s'intéresse aux caractéristiques d'audit fiscal, autonomie d'audit fiscal, les différents risques et la gestion fiscale suivie par l'entreprise.

Le troisième chapitre représente la démarche générale d'un audit fiscal appliqué par les auditeurs dans leur mission d'audit fiscal.

Le quatrième chapitre, nous allons essayer de voir certains aspects de cette démarche dans le cas d'une société à responsabilité limitée (SARL LES GRANS MOULINS DU SAHEL).

# **Chapitre I : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien**

# Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

---

Afin d'arriver à l'élaboration d'un bon contrôle fiscal nous devons bien prendre connaissance des différentes notions s y référents, à travers ce chapitre nous allons faire la lumière sur la notion de l'audit, le système fiscal algérien et le chemin retraçant l'évolution de l'audit au domaine fiscal.

## Section 1 : la notion générale d'audit

Avant de procéder à une définition de l'audit, il convient d'en retracer en quelques mots son évolution.

### 1.1. Approche historique

Les praticiens d'aujourd'hui, les auditeurs internes et externes ne sont que les héritiers d'une longue tradition de service qui a évolué au fil du temps. En effet le vocable audit se fit jour bien plus tard et lui maintenant substitué dans le monde des affaires.

Ce terme d'origine latin (audio, audire : écouter), employé en France depuis fort longtemps à la cour des comptes, a ensuite été repris par les Anglo-saxon avant de nous revenir dans les acceptations variées qu'on lui connaît aujourd'hui.

Ainsi, en 1319, dans l'ordonnance de Philippe le Long qui codifia ce qui devint la Cour des Comptes, la fonction d'auditeur désignait déjà le premier grade de la hiérarchie. Les normes de révision, édictées par l'American Institute of Certified Accountants (AICPA), l'équivalent de notre Ordre des experts-comptables ont fait l'objet dès 1972 de Statements on Auditing Standards (SAS). La Grande-Bretagne créa en 1976 un Auditing Practice Committee (APC) chargé de publier des auditing s0standards (normes d'audit). Puis, l'International Federation of Accountants (IFAC), créé en 1977 a mis en place à cette date une commission permanente, l'International Auditing Practices Committee (IAPC), devenue depuis International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB), chargée d'analyser les pratiques d'audit dans le monde. Enfin, les référentiels (cadres conceptuels) des normes professionnelles de l'Ordre des experts-comptables et de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes adoptées en 1990-1991 et 1999, d'une part, et 1997 et 2003, d'autre part, distinguent des autres missions (mission d'examen limité, mission de présentation, autres interventions définies, etc.), la mission d'audit.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Robert Obert et Marrie-Pierre Mairesse, Comptabilité et Audit, 2<sup>ème</sup> édition, p402.

# Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

---

## **1.2.Présentation de l'audit**

### **1.2.1. Définition de l'audit**

L'audit peut être défini comme un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels conformément à la réglementation en vigueur, et un jugement sur la gestion des dirigeants. C'est la procédure de contrôle de l'exécution des objectifs de l'entreprise.<sup>2</sup>

L'audit est en effet, une fonction importante dans toute entreprise, compte tenu de ses missions et prérogatives. La détermination des dysfonctionnements, la préconisation des mesures de redressement et de mise en place de procédures ou de leurs améliorations, constitue autant de moyen d'assurer le bon fonctionnement de l'entreprise<sup>3</sup>

En d'autres termes, l'audit est l'enquête d'évaluation des comptes, des méthodes et des procédures de gestion au sein d'une entreprise, ou de toute autre institution, afin de garantir à leur destinataires la régularité et la sincérité des informations qui leur sont transmises (information généralement destinées aux actionnaires aux dirigeants, aux comités d'entreprise, aux banques, etc.)<sup>4</sup>.

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

### **1.2.2. Objectifs de l'audit**

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

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

---

<sup>2</sup> J.RENARD, « Théorie et pratique de l'audit interne, les Edition d'organisation 1994, p 59

<sup>3</sup> Idem.

<sup>4</sup> Dictionnaire d'économie et de sciences sociales. BERTI Editions, Alger, 2009, p 501.

## Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

---

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

Pour se forger une opinion, l'auditeur rassemble les éléments probants nécessaires pour tirer des conclusions sur lesquelles se fonde son opinion. L'opinion de l'auditeur renforce la crédibilité des états financiers, en fournissant une assurance élevée, mais non absolue. L'assurance absolue en audit ne peut exister, en raison de nombreux facteurs, tels que le recours au jugement, l'utilisation de la technique des sondages, les limites inhérentes à tout système comptable et de contrôle interne et le fait que la plupart des informations probantes à la disposition de l'auditeur conduisent, par nature, davantage à des déductions qu'à des certitudes. »<sup>5</sup>

### 1.2.3. Principe d'audit

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

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

Les principes généraux sont :

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

---

<sup>5</sup> Robert OBERT, comptabilité et audit, 2ème édition, p.403.

# Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

---

## Section2 : Définition et spécificité de l'audit fiscal

Les audits touchent aujourd'hui l'ensemble des secteurs de l'entreprise tel que l'audit comptable et financier ;

### 2.1. Définition et différents types de l'audit

La fonction d'audit a évalué et s'applique à tous les domaines de la gestion notamment le volet fiscal.

#### 2.1.1. . Définition de l'audit fiscal :

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

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

Aussi : « L'audit fiscal est un contrôle du respect des règles fiscales.<sup>6</sup> »

**M.MASTOURI** : « l'audit fiscal permet de réaliser le diagnostic des obligations fiscales de l'entreprise de faire le point sur la stratégie finale de l'entreprise et proposer le cas échéant des solutions de nature à rendre la gestion finale plus performante en diminuant la charge fiscale. »<sup>7</sup>

Par ailleurs les professeurs **P.BONGON** et **M.VALLEE** ont défini l'audit fiscal comme : « un instrument qui mesure l'aptitude de l'entreprise à mobilisé les ressources du droit fiscal dans le cadre de sa gestion, afin de concourir à la réalisation des objectifs de la politique générale qu'elle s'est assignée »<sup>8</sup>

Ainsi l'audit fiscal selon **J.F.COSTA** et **A.MIKOL** : « est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduit dans les comptes annuels en respectant les règles fiscales. »<sup>9</sup>

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

---

<sup>6</sup>P.M.COLIN, la vérification fiscale, édition : economica, paris, 1985, p 35.

<sup>7</sup> M.MASTOURI, revue d'entreprise N°2 Nov. /Déc.1992.p15.

<sup>8</sup> P.BOUGON et J.M.VALLEE, audit et gestion fiscal, édition clef Atd, p 53.

<sup>9</sup> J.F COSTA et A MIKOL, vingt ans d'audit, de la récusions des comptes aux activités, 1999, p 107.

## Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

---

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

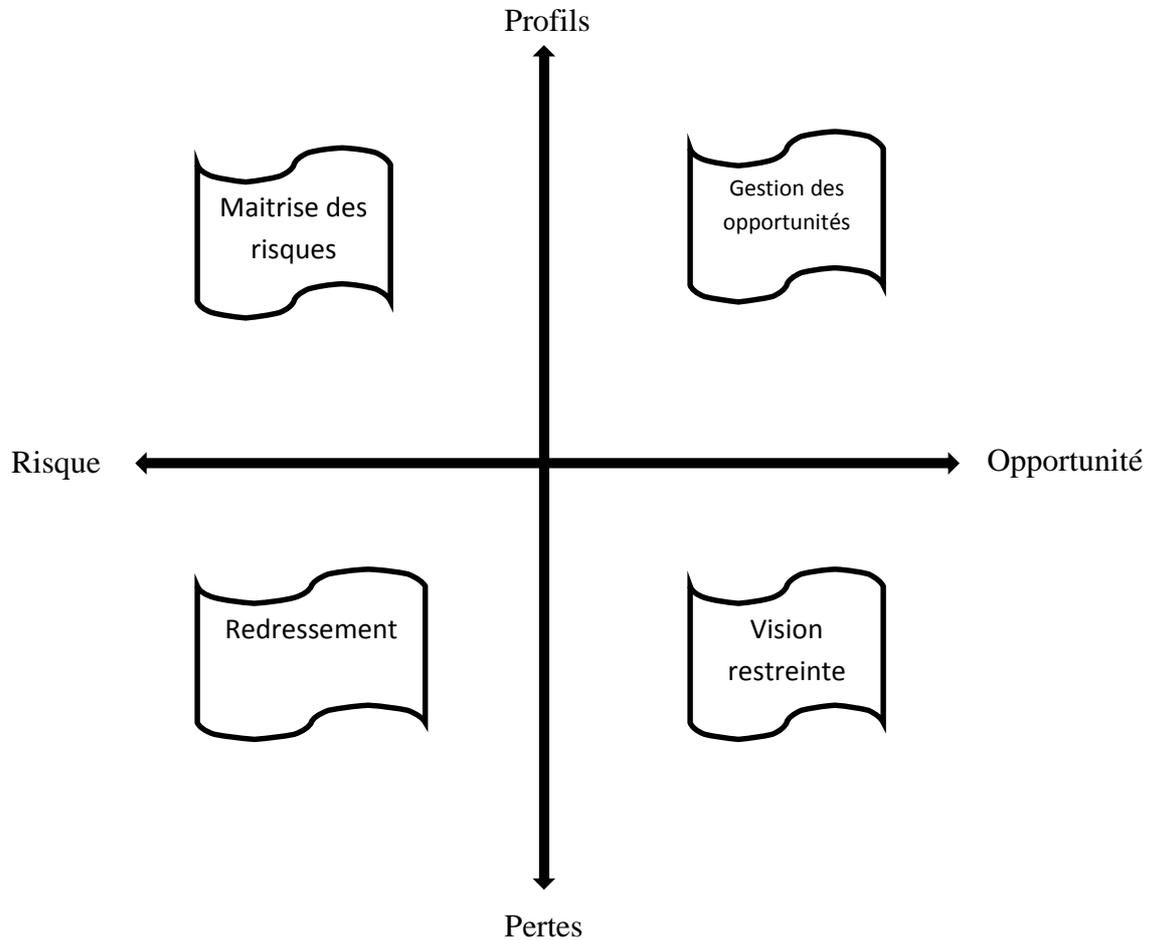
L'audit fiscal est l'ensemble des opérations de contrôle et de vérification effectué par un auditeur interne ou externe.

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

- Développer le cadre fiscal de l'entreprise.
- Mesurer les risques fiscaux encourus par l'entreprise.
- Améliorer les procédures de circulation des informations ayant influence sur la fiscalité.
- Détecter les insuffisances pouvant mener à un redressement fiscal significatif en cas de contrôle fiscal.
- Etudier et analyser les dispositions desquelles résultent des obligations légales auxquelles l'entreprise doit s'y conformer sous peine de sanction.
- Connaitre la situation fiscale de l'entreprise
- Prendre connaissance de dernier contrôle fiscal et de la nature des éventuels redressements.

A noter tout de même que les passifs fiscaux qui naissent après la reprise, mais qui sont relatifs à la période antérieure à la reprise doivent être couverts par la garantie du passif.

**Figure : 01** : Présentation schématique de l'audit fiscal



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

### 2.1.2. Les différents types de l'audit fiscal :

L'audit fiscal se présente comme une pièce maitresse dans l'élaboration du diagnostic fiscal de l'entreprise en cela, il assure une mission de prévention œuvre dans le sens d'une plus grande sécurité fiscale de l'entreprise .On peut distinguer deux différents types de l'audit : audit interne et externe.

# Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

## 2.1.2.1. L'audit interne :

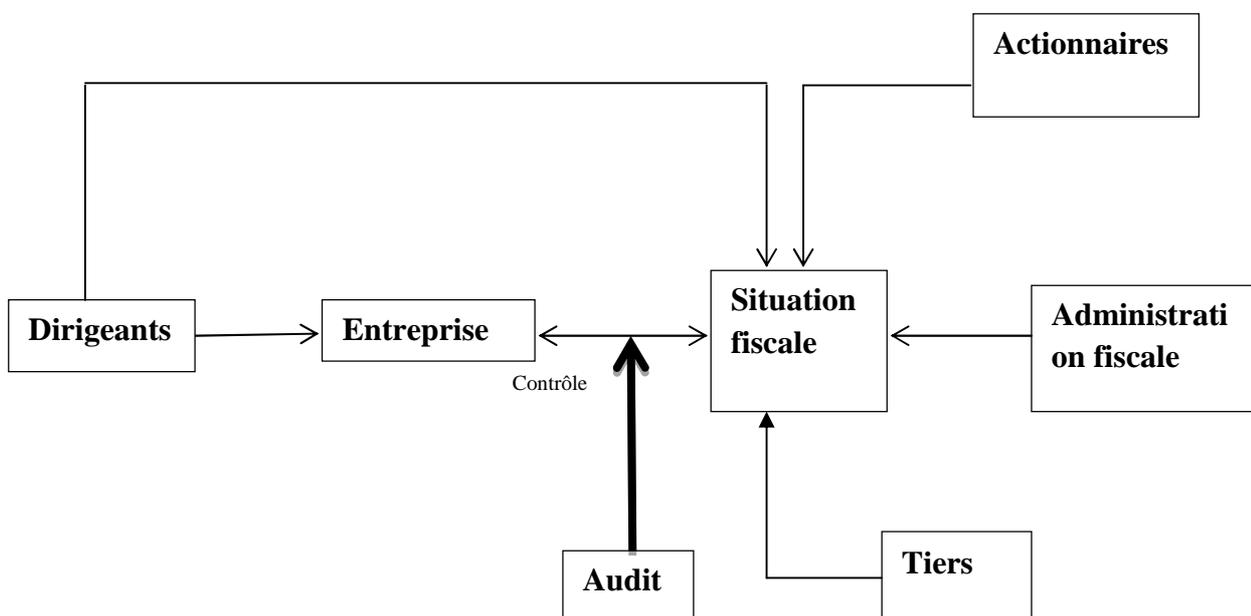
L'audit interne est une fonction indépendante d'appréciation du contrôle des opérations réalisées par un auditeur qui est un salarié de l'entreprise et au service de la direction de celle-ci, « est un examen technique rigoureux constructif »<sup>10</sup>

La mission de l'audit interne est réalisée pour exprimer une opinion motivée sur la qualité de l'information liée à l'état fiscal de l'entreprise au regard des règles du droit des procédures fiscales en vigueur.

L'audit interne couvre toutes les fonctions liées à l'entreprise : production, commercialisation, comptabilité, fiscalité.... etc.

Le rôle de l'audit interne comprend l'examen et l'évaluation de la suffisance et de la réalité du système de contrôle interne de l'entreprise. La figure suivante résume le rôle de l'audit interne ;

**Figure 02** : 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

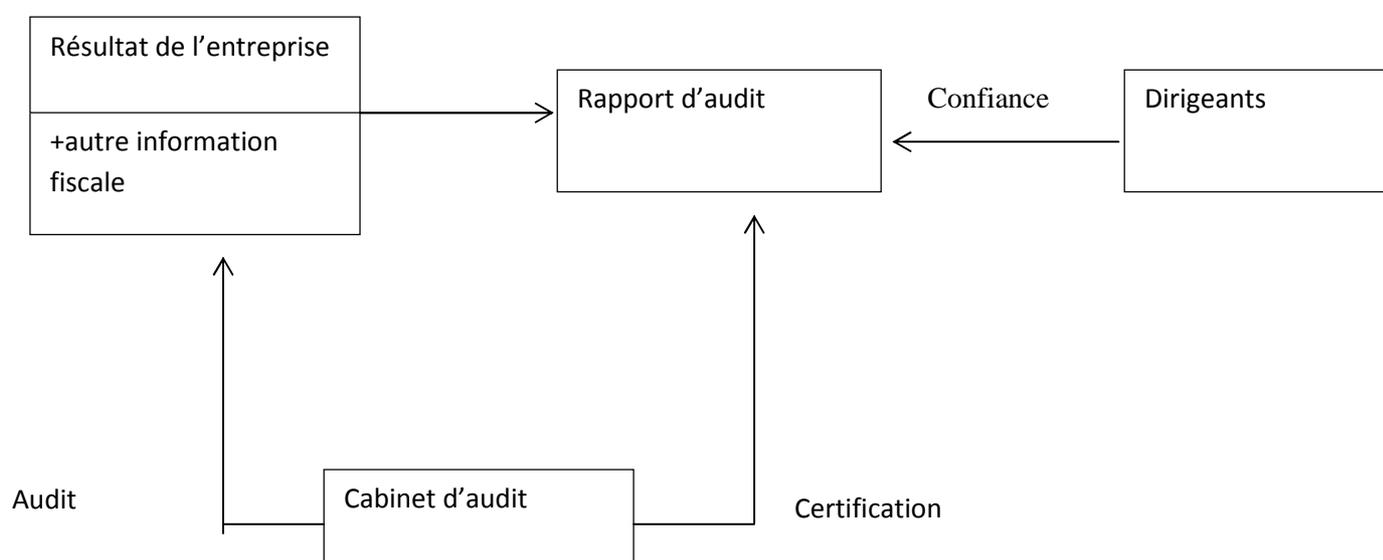
<sup>10</sup> LIONELCOLLINS et GERARD VOLIN, l'audit et contrôle interne, aspect financier, opérationnelles et statistique, édition Dalloz, 4eme édition, 1992, p21.

## 2.1.2.2.L'audit externe :

L'audit externe est une fonction indépendante effectuée par une personne indépendante de l'entreprise, il s'agit d'une mission intermittente ; il vient parfois compléter un audit interne ; l'audit externe peut être contractuel, ainsi l'entreprise fait appel à un cabinet afin de réaliser une mission définie dans le cadre d'un contrat ;

Le rôle de l'audit externe est présenté dans la figure suivante :

**Figure 03 : Rôle de l'audit externe.**



Source: OLIVER HERBACHE, op.cit., p 5

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

**2.2.1. Pour une sérénité fiscale assurée aux contrôles et risques fiscaux :** l'audit fiscal permet aux entreprises de se préparer à tous les risques liés aux contrôles fiscaux.

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

## Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

---

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

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

**2.2.4. L'audit fiscal : un outil au service de l'entreprise :** afin de réduire la charge fiscal avec la plus grande efficacité, et sans l'exposer à des risques fiscaux, un ensemble d'action et de prise de décision doivent être menée de pair avec les autres fonctions de l'entreprise. Cette action ne peut être menée que dans le cadre de la gestion globale de l'entreprise.

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

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

**2.2.5. L'audit fiscal permet à l'entreprise de se conformer aux obligations fiscales :** la multiplication des textes fiscaux et leur complexité font que le risque fiscal (ne pas se conformer aux nouvelles dispositions des lois de finances) et le manque à gagner (l'ignorance des avantages par la législation) augmentent.

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

### **Section 3 : Présentation du système fiscal algérien**

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

### 3.1.L'application des impôts sur les revenus et sur les bénéfices

#### 3.1.1. Impôts 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<sup>11</sup>.

##### 3.1.1.1. Personne imposable à l'IRG :

L'article 03 du CID/TA prévoit l'imposition à l'IRG de toutes personnes qui ont en Algérie leur domicile fiscal sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison de l'ensemble de leurs revenus.

Celles dont le domicile fiscal est situé hors d'Algérie sont passibles de cet impôt pour leurs revenus de source Algérienne.

Avoir un domicile fiscal en Algérie, c'est de répondre au principe de principe de résidence en Algérie à titre de propriétaire ou locataire ou avoir son principal séjour en Algérie (6 mois).<sup>12</sup>

##### 3.1.1.2. Revenus imposable à l'IRG:

- a- **Le BIC** : Sont considérés comme bénéfices industriels et commerciaux, 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, industrielle ou artisanale ainsi que ceux réalisés sur les activités minières ou en résultant.<sup>13</sup>
- b- **Le BNC** : ABROGER.
- 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.<sup>14</sup>
- 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

---

<sup>11</sup> Art 1 du CID/TA.

<sup>12</sup> Art 1 du CID/TA.

<sup>13</sup> Art. 11 du CID/TA.

<sup>14</sup> Art. 66 du CID/TA.

## Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

issus des activités avicoles, apicoles, ostréicoles, mytilicoles, cuniculicoles ainsi que l'exploitation des champignonnières en galeries souterraines.<sup>15</sup>

**e- Le revenu foncière :** 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'ils ne sont pas inclus dans les bénéfices d'une entreprise industrielle, commerciale ou artisanale, d'une exploitation agricole ou d'une profession non 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.<sup>16</sup>

### 3.1.1.3. 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 revenu global est calculé selon le barème progressif ci-après :

**Tableau01 : Calcul de l'IRG**

Fraction du revenu imposable En Dinard	Taux d'imposition
N'excédant pas 120.000 DA	0%
De 120.001 DA à 360.000 DA	20%
De 360.001 DA à 1.440.000 DA	30%
Supérieure à 1.440.000 DA	35%

<sup>15</sup> Art.35 du CID/TA.

<sup>16</sup> Art.42 du CID/TA.

## Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

Source : Article 104 du CID/TA

### b- Taux de la retenue à la source :

**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 nationalité étrangère employé 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% étrangère
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

## 3.1.1.4. Paiement de l'impôt sur le revenu global (IRG) :

Il existe deux(02) modalités du paiement de l'impôt sur Le revenu global :

- Le régime des acomptes provisionnels ;
- Le système des retenues à la source,

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

### Quels sont les délais de versement des acomptes provisionnels ?

Le versement des acomptes provisionnels s'effectue 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.

### Quel est le montant de chaque acompte?

Le montant de chaque acompte est égal à 30% des cotisations mises à votre charge dans les rôles concernant la dernière année au cours de laquelle vous avez été imposé.

### Le système des retenues à la source :

#### Quels sont les revenus soumis à la retenue 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 services.

- ✓ **Revenus des capitaux mobiliers :**

- Revenus des valeurs mobilières;
- Revenus des créances, dépôts et cautionnements ;
- Produits des bons de caisse anonymes ;

# Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

---

- Produits des actions du FSIE.

Revenus locatifs de biens immeubles à usage d'habitation.

## **Qui est soumis à l'obligation de la retenue à la source?**

D'une manière générale : c'est le débiteur qui est soumis à l'obligation de la retenue à la source c'est-à-dire celui qui est tenu de distribuer les sommes revenant au bénéficiaire.

## **Quel est le délai de versement de la retenue?**

Les retenues afférentes aux paiements pendant un mois déterminé doivent être versées dans les vingt (20) 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 G N°50) fourni par l'administration.

## **Cas particulier :**

Les locations de salles des fêtes, des fêtes foraines et de cirques : 15%, libératoire de l'impôt.

Cet acompte est acquitté par les bénéficiaires des revenus auprès du receveur des impôts territorialement compétent jusqu'au vingt (20) du mois qui suit celui durant lequel les sommes ont été encaissées.

## **Remarque:** Versement des retenues en cas de décès :

En cas de décès de l'employeur ou du débirentier, l'impôt doit être versé dans les quinze (15) premiers jours du mois suivant le décès.<sup>17</sup>

## **3.1.2. Impôt sur le bénéfice des sociétés-IBS :**

### **3.1.2.1. Personne imposables à l'IBS :**

D'après l'article 136 du CID/TA les sociétés qui sont soumises à l'impôt sur les bénéfices des sociétés sont :

- Sociétés de capitaux (SPA, SARL, Sociétés en commandite par action,...etc.) ;
- Sociétés de personne et sociétés en participation au sens du code de commerce ayant opté pour leur imposition à l'IBS ;
- Etablissement et organismes publics à caractères industriel et commercial ;
- Sociétés coopératives et leurs unions à l'exclusion de celles visées à l'article 138 – 1 du CID/TA ;
- Entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée ;

---

<sup>17</sup> Guide des contribuables 2016.

## Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

---

- Sociétés civiles ayant opté pour l'assujettissement à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ;
- Les sociétés qui réalisent les opérations et les produits mentionnés à l'article 12 du CID/TA.

### 3.1.2.2. Territorialité de l'IBS :

L'impôt est dû à raison des bénéfices réalisés en Algérie. Sont notamment considérés comme bénéfices réalisés en Algérie :

- Les bénéfices, réalisés sous forme de sociétés provenant de l'exercice habituel d'une activité à caractère industriel, commercial ou agricole en l'absence d'établissement stable ;
- Les bénéfices d'entreprises utilisant en Algérie le concours de représentants n'ayant pas une personnalité professionnelle distincte de ces entreprises ;
- Les bénéfices d'entreprises qui, sans posséder en Algérie d'établissement ou de représentants désignés, y pratiquent néanmoins, directement ou indirectement, une activité se traduisant par un cycle complet d'opérations commerciales.

Lorsqu'une entreprise exerce son activité à la fois en Algérie et hors du territoire national, son bénéfice est, sauf preuve du contraire résultant de comptabilités distinctes, présumées réalisées en Algérie au prorata des opérations de production, ou à défaut, des ventes réalisées dans ce territoire.<sup>18</sup>

### 3.1.2.3. Taux d'imposition :

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

- 19%, pour les activités de production de biens;
- 23%, pour les activités de bâtiment, de travaux publics et d'hydraulique ainsi que les activités touristiques et thermales à l'exclusion des agences de voyages;
- 26%, pour les autres activités.

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

---

<sup>18</sup> Art.137 du CID/TA.

## Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

---

- 10%, pour les revenus des créances, dépôts, et cautionnements. La retenue y 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 libératoire.
- 24%, pour :
  - 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;
  - Les sommes payées en rémunération de prestations de toute nature fournies ou utilisées en Algérie;
  - 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 marque de fabrique, procédé ou formule de fabrication.
- 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 lesdits pays appliquent un taux supérieur ou inférieur, la règle de réciprocité sera appliquée.<sup>19</sup>

### 3.1.2.4. Paiement de l'IBS :

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

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

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

---

<sup>19</sup> Art. 150 du CID/TA.

## Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

---

Les acomptes sont versés dans les délais suivants :

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

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

- Les revenus réalisés par des entreprises étrangers ;
- Les revenus de capitaux mobiliers ;
- Les locations pour la célébration de fêtes ou l'organisation de rencontres, séminaires, meetings, de salles ou aires ainsi que l'organisation de fêtes foraines.

### 3.2. Les impôts sur les chiffres d'affaires

#### 3.2.1. Taxe sur la valeur ajoutée

##### 3.2.1.1. Champ d'application

a- Opérations et personnes hors champ d'application :

- Les opérations agricoles ;
- Les établissements publics à caractère administratif ;
- Les détaillants soumises au régime du forfait ;
- Les opérations qui sont déjà soumises aux droits indirects : exemple les métaux précieux....etc.

b- Opérations imposables obligatoirement :

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

c- Champ d'application personnel :

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

## Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

---

- Du travail à façon ;
- La prestation commerciale.
  - **Le grossiste** : est un commerçant qui vend à un autre commerçant.
  - **Les antiquaires** : sont des commerçants qui vendent des œuvres d'art d'antiquité et de collection.
  - **Importateur** : soit qu'ils vendent en gros ou en détail.
  - Les grandes surfaces ;
  - **Le commerce multiple** : est la vente de plus de quatre(04) articles.
  - Détaillant soumis au régime du réel d'imposition.<sup>20</sup>

### d- Opération imposable sur option :

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

- A l'exportation ;
- Aux sociétés pétrolières ;
- A d'autres redevables de la taxe ;
- A des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise prévu par l'article 42<sup>21</sup>.

### 3.2.1.2.Territorialités :

Une affaire est réputée faite en Algérie :

- En ce qui concerne la vente, lorsqu'elle est réalisée aux conditions de livraison de la marchandise en Algérie ;
- en ce qui concerne les autres opérations, lorsque le service rendu, le droit cède, l'objet loué ou les études effectuées sont utilisées ou exploitées en Algérie<sup>22</sup>.

### 3.2.1.3.Taux d'imposition de la TVA

- **Le taux réduit 7%** : concerne
  - Les biens, produits et denrées visées par l'article 23 du CTCA ;
  - Opérations de services visées à l'article 23 du CTCA ;

---

<sup>20</sup> Art. 2 du CT/CA.

<sup>21</sup> Art. 3 du CT/CA.

<sup>22</sup> Art. 7 du CT/CA.

- Actes médicaux ;
- Commissionnaires et courtiers ;
- Fourniture d'énergies ;
- Etc.<sup>23</sup>
- **Le taux normal 17% : concerne**
  - Production de biens, produits et denrées visées par l'article 21 du CTCA ;
  - Professions libérales ;
  - Opérations de ventes et assurances ;
  - Tabac et allumettes ;
  - Spectacles, jeux et divertissements ;
  - Consommation sur place ;
  - Autres services<sup>24</sup>.

### 3.2.2. Taxe sur l'activité professionnelle –TAP<sup>25</sup>

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

**Tableau 03 : La taxe sur l'activité professionnelle**

Champ d'application	Base imposable
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Personnes physiques ou morales exerçant une activité dont les produits relèvent :</li> <li>• De l'IRG catégorie BIC</li> <li>• De l'IBS</li> </ul>	Pour les assujettis à la TVA : <ul style="list-style-type: none"> <li>• Chiffre d'affaire hors TVA</li> </ul> Pour les non assujettis à la TVA : <ul style="list-style-type: none"> <li>• Chiffre d'affaires TVA comprise. Pour la détermination de la base imposable, il y'a lieu de tenir compte des réfections de 30%,</li> </ul>

<sup>23</sup> Art.23 du CTCA.

<sup>24</sup> Art. 21 du CTCA.

<sup>25</sup> Code des taxes sur les CA.

## Chapitre 01 : Généralités sur l'audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien

---

	50% et 75% prévues par la loi en faveur de certaines opérations.
<ul style="list-style-type: none"><li>Personnes physiques relevant de l'IRG catégorie des BNC à l'exclusion des revenus des gérants majoritaires de SARL</li></ul>	Recettes professionnelles hors TVA

Source : [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)

### 3.2.2.1. Taux d'imposition :

Le taux d'imposition TAP est fixé à 2%

Ce taux est augmenté à 3% en ce qui concerne le chiffre d'affaires issu de l'activité de transport par canalisations es hydrocarbures.

**CONCLUSION :**

L'audit fiscal permet d'aider l'entreprise a bien gérer le paramètre fiscal d'une part et d'autre part de mesurer le risque qui peut naitre d'un éventuel contrôle fiscal. En effet, l'audit fiscal poursuit un double objectif :

- Un objectif fiscal en renseignant l'entreprise auditée sur sa situation fiscale ;
- Un objectif extra-fiscal : en fournissant des informations sur l'existence et l'ampleur d'un risque, en portant un jugement sur l'opportunité de décisions fiscales passées ou envisagées, l'audit fiscal se présente comme une aide à la décision de gestion.

## **Chapitre II : La théorie de l'audit fiscal et l'évolution du risque fiscal de l'entreprise**

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

L'objectif d'un audit fiscal dans une entreprise est d'établir un diagnostic, l'aboutissement de l'audit fiscal est l'expression d'une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes en matière fiscale<sup>1</sup>.

D'une manière générale, pour formuler une opinion valable qui mérite l'attention, il faut que l'auditeur fiscal soit compétent et indépendant, et satisfaire les deux conditions suivantes :

- Connaître et comprendre le sujet particulier traité ;
- Avoir réuni des éléments suffisants pour étayer son opinion.

Ainsi, l'audit fiscal permet d'évaluer le risque fiscal de l'entreprise. Elle doit bien gérer son paramètre fiscal et mesurer le risque qui peut naître d'un éventuel contrôle fiscal.

### **Section1 : Les caractéristiques de l'audit fiscal.**

L'audit fiscal se caractérise par ses propres missions et objectifs qui permettent de le distinguer des autres formes d'audit.

Ces missions et objectifs d'audit fiscal sont le plus souvent menés front et donnent naissance à de multiples formes d'audit.

#### **1.1. Mission et objectif d'audit fiscal.**

La finalité d'une mission d'audit fiscal est une étape primordiale pour le prescripteur dans la mesure où elle permet à l'entreprise prescriptrice de l'audit d'améliorer les risques fiscaux détectés lors de la mission.

##### **1.1.1. Les missions d'audit fiscal**

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

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

---

<sup>1</sup> M.A. Coudert, D.Gibert, E. Kormprobst, Fiscalité d'entreprise, éd. DALLOZ, 1987 , P 342

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

**Tableau 04 : Facteurs d'audit fiscal**

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

**Source** : Ridha Khelassi, op.cit, p 102

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

### **a- La mission d'audit fiscal peut porter sur une période plus ou moins longue :**

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

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

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

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

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

### **b- La mission d'audit fiscal peut porter sur l'ensemble de l'activité de l'entreprise ou une partie seulement :**

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

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

### **c- La mission d'audit fiscal peut concerner la totalité des impôts payés par l'entreprise, ou uniquement un seul :**

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

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

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

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

### **d- La mission d'audit fiscal obéit à des objectifs divers :**

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

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

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

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

### **1.1.2. Les objectifs de l'audit fiscal :**

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

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

Ainsi, on attribue à l'audit fiscal deux(02) objectifs<sup>2</sup> :

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

---

<sup>2</sup> P. Bougon et M. Vallée, Audit et gestion fiscale, éd. Clef. Atd, 1986.p 98.

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

**a- Le contrôle de régularité :** Est un contrôle qui consiste à s'assurer de la fiabilité des supports d'informations. Il permet ainsi de détecter les anomalies, leurs origines et les risques y découlent afin de réparer les éventuelles infractions fiscales et éviter l'exposition à un contrôle en la matière.

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

Les contrôles de la régularité se baseront sur :

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

L'auditeur fiscal devra mettre en œuvre deux (02) types de contrôles distincts mais complémentaires :

- Conditions de traitement des questions d'ordre fiscal dans l'entreprise aux procédures éventuelles en vigueur, afin de mettre en lumière les pratiques de l'entreprise qui sont susceptibles de la rendre vulnérable sur le plan fiscal ;
- Evaluation d'un contrôle spécifique à la fonction fiscale ou à son équivalent à lequel doit se livrer l'auditeur.

### **b- Le contrôle de l'efficacité :**

L'auditeur fiscal va évaluer l'aptitude de l'entreprise à utiliser, au mieux de ses intérêts, les possibilités que lui offre la législation fiscale. Ainsi que son aptitude à faire preuve d'efficacité dans le cadre de sa gestion fiscale. Le contrôle de l'efficacité mesure la prédisposition de l'entreprise à exploiter les opportunités et les avantages fiscaux accordés par la loi ainsi que les maîtriser.

Ce contrôle porte sur deux (02) types de choix :

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

- Les choix tactiques liés à la gestion courante et qui peuvent porter par exemple sur l'adoption du régime d'option en réel ou en forfait et le mode d'amortissement.
- Les choix stratégiques opérés occasionnellement, dont la fiscalité est l'un des critères de prise de décisions.

Le contrôle dus à l'efficacité fiscale se baseront sur :

- Le contrôle du système d'information fiscale de l'entreprise ;
- Le contrôle de l'intégration des aspects fiscaux dans la prise de décision ;
- Assurer que la société évalue et implémente les différentes possibilités offertes par la réglementation fiscale locale et internationale, sans risque de tomber dans l'abus de droit<sup>3</sup>.

### **1.2.L'autonomie de l'audit fiscal par rapport à l'audit comptable**

Dans le but de sentir l'apport nouveau de l'audit fiscal pour l'entreprise, il convient de le comparer à d'autres notions :

#### **1.2.1. Le rapprochement entre l'audit fiscal et l'audit comptable par le contrôle de la régularité fiscale**

Les liens entre la comptabilité et la fiscalité sont tels qu'il en résulte une interdépendance entre les deux disciplines. De ce fait, la fiscalité influence fortement la présentation des états financiers, au point qu'il est impossible de se prononcer sur la régularité des comptes de l'entreprise sans envisager simultanément la régularité au plan fiscal.

##### **1.2.1.1.L'interdépendance entre comptabilité et fiscalité :**

« Il es impossible d'établir ces comptes, d'arrêter un bilan, en ignorant les dispositions du code des impôts et leur interprétation<sup>4</sup> ».

Incontestable dan son principe, l'affirmation doit néanmoins recevoir une double interprétation.

---

<sup>3</sup> P. Bougon et M. Vallée, op. cit, p 99.

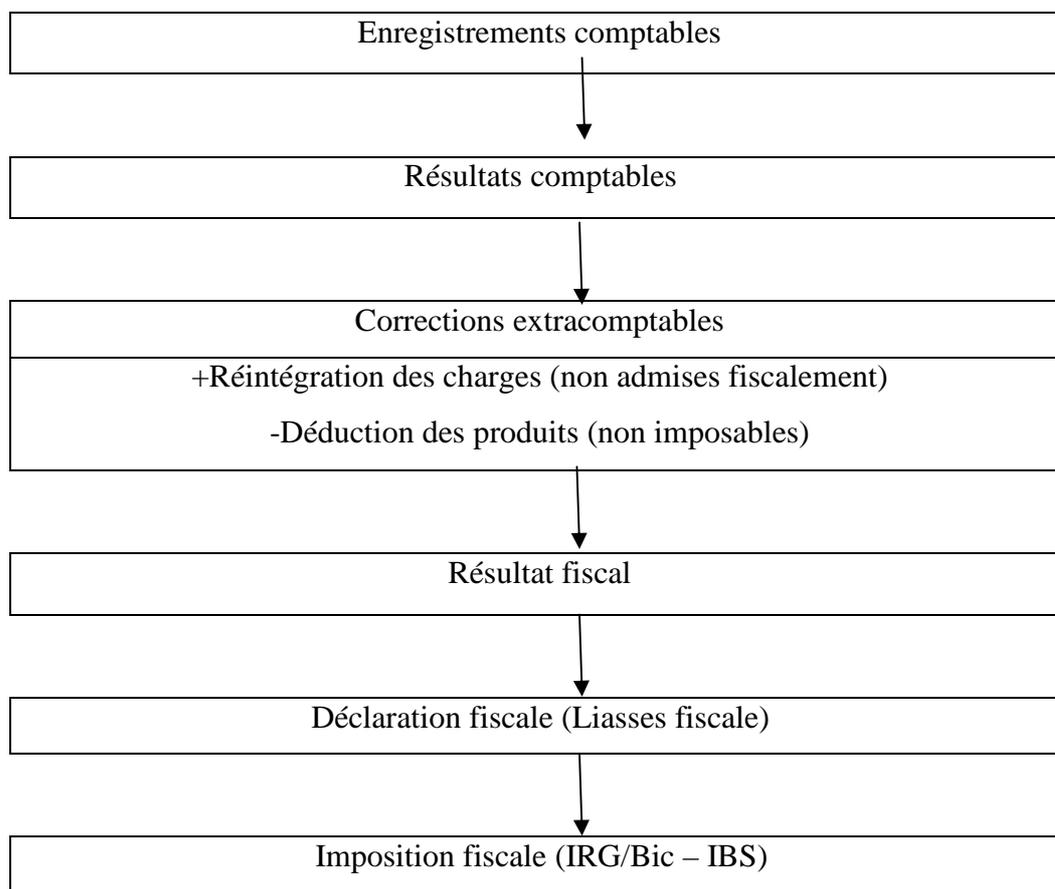
<sup>4</sup> P. PUGRAVEAU et H. DESCOUTTES, La comptabilité et la fiscalité des entreprises, Genon, p. 202.

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

La détermination du résultat comptable tient effectivement compte des dispositions fiscales, mais réciproquement la détermination de la base d'imposition sur les données comptables.

**Figure 04 :** Chronologie de détermination du résultat fiscal



**Source :** KHELASSI Rédha, « Précis d'audit fiscal de l'entreprise », BERTI edition, Alger 2013, p 119.

Cette interdépendance aurait peu d'importance, si elle était synonyme de convergence, ainsi, elle doit au contraire composer avec des divergences profondes, nées de finalités respectives de chaque discipline.

Donc, la comptabilité est considérée comme une base de la fiscalité des entreprises dans le cas de la détermination du résultat imposable (Article 152 du CIDTA), des revenus distribués (Article 180 du CIDTA.), sous la vérification de l'administration fiscale, d'une part (Article 190 du CIDTA), et d'autre part, la comptabilité et divergente de la fiscalité, soit par les finalités

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

respectives, puisque, pour la fiscalité, l'objectif est de répondre au « besoin de savoir », par contre pour la fiscalité, l'objectif est de déterminer la contribution de l'entreprise à la couverture des dépenses publiques de l'Etat, ou par les distorsions comptables d'origine fiscale comme à titre d'exemple :

- L'annuité d'amortissement à l'aide d'avertissement (subvention).
- La constitution de provision pour hausse des prix sans qu'elle ne corresponde à une dépréciation de l'un des postes des éléments de l'actif.

**Tableau 05** : Les objectifs de l'audit comptable et de l'audit fiscal

Les objectifs de l'audit comptable	Les objectifs de l'audit fiscal
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>Audit comptable</u> = Certification des comptes + émission d'opinion + redressement à élaborer.</li> <li>-S'opère par rapport aux critères de : <ul style="list-style-type: none"> <li>• Régularité</li> <li>• Sincérité</li> <li>• Image fidèle</li> </ul> </li> <li>• L'audit comptable intervient dans le cadre légal du commissariat aux comptes qui se solde par une certification légale des comptes.</li> <li>• L'issue d'une mission d'audit comptable est l'émission d'une opinion sans l'engagement d'aucune responsabilité de la part de l'auditeur, l'administration ayant clairement fait ressortir ses failles. En la matière, de nombreuses jurisprudences insistent sur ce point.</li> <li>• Les conclusions de l'auditeur tiennent compte du seuil de</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• L'audit fiscal propose un diagnostic d'efficacité et de régularité dont l'entreprise a de plus en plus besoin</li> <li>• L'audit fiscal offre par conséquent : <ul style="list-style-type: none"> <li>• L'opportunité d'un bilan de santé fiscale</li> <li>• Réalise une synthèse de toutes les constituantes de la fiscalité de l'entreprise</li> </ul> </li> <li>• L'audit fiscal s'opère par rapport aux critères de : <ul style="list-style-type: none"> <li>• Régularité</li> <li>• D'efficacité</li> </ul> </li> <li>• L'audit fiscal se situe dans un cadre contractuel, sans exigence de la certification ces comptes</li> <li>• L'audit fiscal répond : <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conformité et régularité</li> <li>• Risque fiscal</li> </ul> </li> <li>• Les conclusions de l'audit fiscal représentent le corollaire de</li> </ul>

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

matérialité (erreur qui touche la situation de l'entreprise à travers les états financiers).	l'inquiétude et de l'expiration à une régularité fiscale La réponse à ces objectifs ne pouvant être obtenue que par des travaux extra-comptables. Cependant, le contrôle de la régularité fiscale recommande d'aller au delà des écritures comptables ou l'inscription au bilan d'une simple opération peut être la résultante d'une opération fiscale complexe.
----------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Source : Rédha Khelassi, op.cit, p 120.

### 1.2.1.2.L'interdépendance entre le contrôle de la régularité comptable et le contrôle de la régularité fiscale :

Dans la mesure où il y a interdépendance entre la comptabilité et la fiscalité, il y a nécessairement interdépendance entre le contrôle de régularité des comptes et le contrôle de la régularité fiscale.

Après avoir pratiqué la diverse interrogation extracomptable, ainsi que dans différents documents de synthèse, l'auditeur comptable ne peut se dispenser de contrôler de la régularité fiscale et arrêter les résultats comptables. De tout cela, il en résulte que si l'audit comptable comporte le contrôle de la régularité fiscale, ce dernier ne se substitue pas pour autant à l'audit fiscal.

### Section 2 : Le risque fiscal de l'entreprise

L'auditeur fiscal doit formuler des suggestions tendant à l'optimisation de la gestion fiscale de l'entreprise. Il permet de détecter les erreurs, les actes anormaux de gestion et de pouvoir les frais rectifier si possible par un auditeur fiscal. Mieux encore, à travers l'audit fiscal, la société en question identifier les risques fiscaux existants et permet aussi de se constituer des provisions.

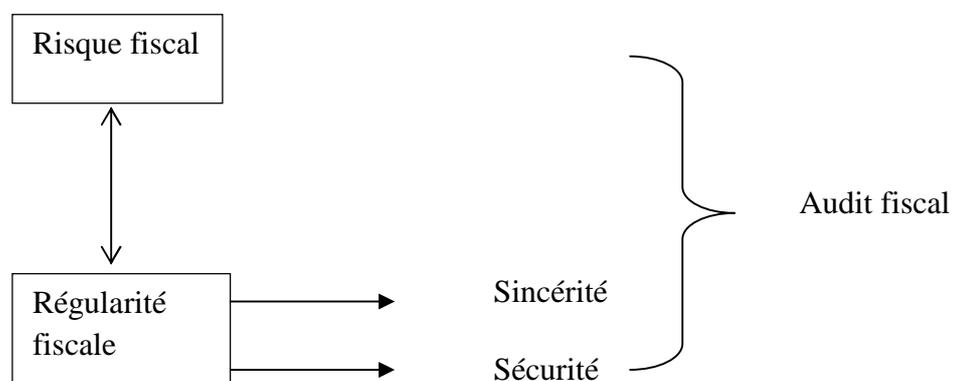
## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

L'auditeur doit se travailler selon une approche fondée sur le risque afin que le travail soit concentré sur les domaines de risques les plus significatifs<sup>5</sup>.

Le risque fiscal provient du fait que l'administration fiscale a un pouvoir du contrôle, de redressement et de sanctions dans les deux cas suivants :

- Défaut de production des déclarations à la production tardive des déclarations.
- Insuffisances de déclarations.

**Figure 05** : L'audit et l'évolution du risque fiscal de l'entreprise.



**Source** : Rédha Khelassi, op.cit, p 142.

### 2.1.La notion spécifique du risque fiscal

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

<sup>5</sup> J.FGAVANOU, C.GUTTMANN, J.L LE VOUR'H, contrôleur et auditeur, édition DUNOD, 2006, p166

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

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

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

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

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

### **2.2. La nature du risque fiscal**

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

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

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

La contrepartie déclaratif réside dans la possibilité octroyée à l'administration fiscale de contrôler l'exactitude des déclarations déposées par les contribuables. Si l'impôt n'est pas toujours une contrainte bien acceptée, le contrôle l'est assurément encore moins<sup>6</sup>, mais quoi qu'il en soit, le contrôle reste un mal nécessaire<sup>7</sup>.

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

---

<sup>6</sup>M.CHDEFAUX, l'audit fiscal, Edition Litec, 1987, p.39.

<sup>7</sup>Idem, p.39.

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

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

### 2.2.1.1.La vérification préliminaire :

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

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

- a. **Le contrôle formel** : vise à s'assurer que les déclarations ont bien été souscrites et quelles ne contiennent pas d'erreur évident. Ce contrôle peut être quasiment informatisé<sup>8</sup>.
- b. **Le contrôle sur pièces** : qui consiste à procéder à une vérification analytique par un examen, une analyse critique globale et le contrôle de cohérence des déclarations, sur la base des éléments figurants dans le dossier et tous documents dont dispose l'administration. Ce contrôle peut être réalisé en grande partie par un système informatique<sup>9</sup>.

### 2.2.1.2.La vérification approfondie

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

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

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

- a. **Le pouvoir de redressement** : les irrégularités commises par, l'administration fiscale va réclamer à celle-ci de l'impôt qui n'a pas été payé en temps voulu et qui correspondent aux irrégularités constatées. Ces redressement peuvent être fort importants, notamment lorsque ils correspondent à l'agrégation d'irrégularités détectées par l'administration sur l'ensemble des exercices contenus dans la période vérifiée.
- b. **Le pouvoir de sanction** : l'administration ne se contente pas de ramener à son juste niveau le montant de la dette fiscale de l'entreprise. Elle va sanctionner cette dernière pour les irrégularités commises. Ces sanctions s'appliquent non seulement en cas d'insuffisance mais

---

<sup>8</sup>R.YAICH, théorie et principe fiscaux, les Editions, 2004, p.294.

<sup>9</sup>idem

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

aussi en cas de défaut ou de retard dans la production des déclarations. Elles ont pour objet, soit de percevoir une sorte de pénalités de retard auprès de l'entreprise pour réparer le préjudice subi par le trésor, soit de sanctionner plus nettement la faute même de l'entreprise.<sup>10</sup>

On distingue deux (02) catégories de sanction :

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

### 2.3.L'originalité des risques

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

#### 2.3.1. Les risques d'origines externes :

Les risques d'origine externe peuvent être regroupés en quatre (04) catégories :

**a. La complexité des textes fiscaux :** la complexité du système rend son application plus difficile aussi bien pour l'administration elle-même que pour le contribuable.

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

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

**b. Discordance entre comptabilité et fiscalité :** comme le droit fiscal s'impose souvent aux comptes de l'entreprise, la comptabilité peut être conditionnée par certaines règles fiscales. Les entreprises à gestion fiscale transparente se trouvent particulièrement confrontées à un dilemme entre les règles fiscales et les impératifs que requiert la production d'une information financière fidèle.

---

<sup>10</sup> M.CHADEFAUX, l'audit fiscal, Edition litec, 1987, p.43.

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

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

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

- Lorsqu'une règle comptable formulée dans le système comptable heurte une autre règle divergente résultant d'une disposition fiscale expresse, il est fait par l'application du principe de l'autonomie.
  - En revanche, toutes les règles comptables formulées dans le système comptable qui ne heurte aucune disposition expresse de la réglementation fiscale s'imposent comme règle commune aux deux matières de comptabilité.
- c. La doctrine administrative : source de risque fiscal :** la norme fiscale prépare un terrain favorable à l'interprétation. La fonction interprétative est l'une des fonctions les plus délicates qu'assure l'administration fiscale à travers sa doctrine. L'interprétation administrative peut parfois aller au delà du texte interprété en déformant son contenu et en imposant sa vision qui diffère de celle de législateur.
- d. La mal adresse de certain contrôleur des impôts :** certains contrôleurs peuvent provoquer un véritable traumatisme chez les personnes contrôlées. Le choc ressenti par un contribuable droit et respectueux de ses obligations à la suite d'une mauvaise expérience avec le contrôle fiscal peut l'amener à conclure qu'il est dans l'impossibilité d'échapper aux redressements fiscaux.
- e. L'organisation de certains secteurs :** l'organisation et la structure de certains secteurs dominés par l'informel rendent la tâche très difficile voire impossible aux opérateurs qui veulent être transparents fiscalement. La connaissance de ces phénomènes et la prise en compte des domaines des opérateurs avec réalisme aide à la restructuration de ses secteurs.<sup>11</sup>

### 2.3.2. Risque d'origine interne :

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

- a. Risque liée aux procédures :** la prévention du risque fiscal passe systématiquement par l'adoption d'un ensemble de méthodes et de procédures fiscales. Des procédures défectueuses ou non adoptées aux besoins fiscaux de l'entreprise favorisent le

---

<sup>11</sup>PHILIPPE JAQUIJ, les initiatives du ministère des finances en matière de sécurité juridique, Edition 2002, p.147.

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

développement du risque. Les procédures fiscales ont pour objectif la diminution de la probabilité et de l'impact du risque fiscal.

- b. Les risques liés aux personnes :** les personnes peuvent présenter un risque de négligence, d'ignorance, d'incompétence ou de manque de collaboration et d'esprit collectif. Les compétences fiscales et les qualités personnelles exigent seulement que l'entreprise recrute des collaborations qualifiées, mais, qu'elle veille à leur formation initiale et continue<sup>12</sup>.

### 2.4. Les différents risques fiscaux

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

- 2.4.1. Les risques de transactions :** rencontre l'impôt plus la transaction est complexe, non courante ou non rentière, plus elle peut générer des incertitudes fiscales et, par conséquent, des risques fiscaux<sup>13</sup>.

L'entreprise n'expose d'avantage aux risques de transaction dans certaines circonstances-t-elle que :

- La notion d'implication en temps opportun, de compétences fiscales dans la transaction ;
- L'absence d'un cadre de politique générale qui départage ce qui est acceptable de ce qui ne l'est pas ;
- La méconnaissance des pratiques administratives.

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

Certaines opérations sont suivies d'une vérification fiscale approfondie.

- 2.4.2. Les risques de situation :** le risque de situation dépend de son impact et de sa probabilité de survenance. La probabilité de survenance dépend de l'action ou de la réaction de l'administration fiscale face à une situation.

---

<sup>12</sup>M.H.PINARD-FABRO, audit fiscal, Edition Francis Lefebvre, 2008, p.38.

<sup>13</sup>R. YAICH ,op,cit,p,17

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

### Section 3 : L'appréciation de la gestion fiscale

L'étude de la performance fiscale a pour but de chercher une voie moins imposée, pour une efficacité de l'entreprise au plan fiscal, l'efficacité qui s'intègre dans le cadre de la gestion fiscale.

#### 3.1. L'audit de la gestion fiscale

La pertinence de l'audit fiscal en tant que contrôle visant à apprécier l'efficacité fiscale vient précisément dans un premier temps, s'inscrire dans le cadre de la gestion fiscale afin de l'améliorer.

##### 3.1.1. Définition de la gestion fiscale :

Selon J.C PAROT, la gestion fiscale « consiste dans l'ensemble des actions et des décisions prises par l'entreprise pour maîtriser et réduire sa charge fiscale avec la plus grande efficacité et sans l'exposer à des risques supérieurs à l'économie qu'elle a pu réaliser »<sup>14</sup>. Néanmoins, les choix les plus avantageux à l'entreprise sur le plan fiscal, doivent prendre en considération les limites d'opportunité relatives à la stratégie globale de l'entreprise et à ses capacités financières et techniques.

La notion de gestion fiscale suppose un certain calcul entre les aspects juridiques et financiers d'une situation et leurs conséquences fiscales, de façon à faire ressortir le meilleur résultat pour l'entreprise, c'est le cas lorsque plusieurs solutions se présentent pour un problème déterminé, il est évident que l'entreprise doit choisir la plus économique à tous égards et notamment du point de vue fiscal.

##### 3.1.2. Les buts de la gestion fiscale :

La question qui s'impose est, quel est le but de la gestion fiscale ? C'est de diminuer le montant de l'impôt ! C'est sans doute une motivation très importante, mais il ne s'agit pas seulement du seul but, car on peut évoquer le souci de différer le paiement de l'impôt et de récolter ainsi un effet bénéfique sur la trésorerie, c'est là qu'apparaît le facteur temps, qui

---

<sup>14</sup> M. SCHOLES et M. WOLFSON, fiscalité et stratégie d'entreprise, Editions PUF, 1996, P 9.

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

intervient en fiscalité comme dans toute la vie de l'entreprise. Par ailleurs il existe d'autres usages de la gestion fiscale notamment<sup>15</sup> :

- A la création de l'entreprise : le choix de la forme juridique a son incidence sur le traitement fiscal du résultat ;
- La gestion fiscale se trouve encore dans les opérations courantes avec leurs incidences sur la réception et le paiement de la TVA : application des différents taux, incidences des dates de recettes et des dépenses sur la gestion de la trésorerie ;
- Enfin le choix des méthodes de financement entre : autofinancement, augmentation des fonds propres, emprunts à moyen et long terme.

### 3.1.3. L'optimisation fiscale de la gestion fiscale :

« L'optimisation fiscale, peut être définie comme l'emploi de procédés légaux, dans le but de minimiser la charge fiscale que le contribuable aurait normalement supporté ».

L'optimisation fiscale consiste à minimiser principalement l'impôt sur les bénéfices afin de maximiser le résultat net après impôt dans le contexte des contraintes économiques de l'entreprise. Il s'agit donc d'un ensemble de décisions, procédés et choix effectués permettant de minimiser principalement la charge fiscale afin de maximiser le résultat net après impôt tout en prenant en considération les paramètres de gestion et le contexte économique de l'entreprise.

A un niveau avancé, la recherche d'une optimisation fiscale efficace et efficiente s'inscrit dans une démarche plus large de planification fiscale.

### 3.1.4. La planification fiscale :

Selon M.SCHLES et M.WOLFSON, « la planification fiscale consiste à viser la performance maximale en recherchant la minimisation de tous les coûts, aussi bien les coûts fiscaux que les coûts de transaction »<sup>16</sup>.

La planification fiscale ne signifie pas, uniquement, la minimisation de la charge fiscale. En effet, dans les pays où les coûts de transaction sont élevés, la mise en place d'une stratégie visant à minimiser la charge fiscale, peut engendrer des coûts exorbitants au niveau des aspects autres que fiscaux de telle sorte qu'une stratégie de minimisation de l'impôt peut se montrer non efficiente.

---

<sup>15</sup> M. SCHLES et M. WOLFSON, Op. Cit, P 9.

<sup>16</sup> Idem ; P 22.

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

Une planification fiscale efficace requiert de celui qui l'effectue en respectant les trois conditions suivantes :

- Toutes les conséquences fiscales d'une certaine transaction doivent être prises en compte du point de vue de toutes les parties concernées par la transaction.
- Les décisions de financement et d'investissement, doivent être considérés, non seulement les impôts explicites (c'est-à-dire ceux payés directement aux autorités fiscales), mais aussi les impôts implicites (c'est-à-dire ceux qui sont payés indirectement sous la forme de taux de rentabilité plus faible sur les investissements bénéficiant de bonification fiscale) ;
- Reconnaître que les impôts ne sont qu'un aspect des coûts, et que tous les coûts doivent être pris en compte. Certains montages fiscalement avantageux nécessitent une restructuration coûteuse de la société ou des coûts d'apprentissage assez élevés.

Notons que l'analyse des réponses au questionnaire fait ressortir que la majorité des personnes interrogées confirme l'importance élevée de la composante économique dans la prise des décisions stratégiques. Autrement dit, les conséquences fiscales ainsi que leur coût ne doivent pas constituer le critère de base dans la prise des décisions, l'objectif principal de la planification fiscale n'était pas la minimisation des impôts uniquement.

### **a. Les effets de l'impôt sur les entreprises : manque de neutralité fiscale**

La charge fiscale a une incidence directe sur la concurrence et sur la trésorerie de l'entreprise.

### **b. Incidence de la fiscalité sur la concurrence :**

« Si deux actifs dégagent des cash-flows identiques, mais que l'un est taxé plus lourdement que l'autre, le prix de l'actif favorisé fiscalement sera supérieur à celui de l'actif plus fortement imposé »<sup>17</sup>

L'impôt est l'un des éléments qui composent le coût de revient pour l'entreprise. Par conséquent, il influence le prix de vente des produits commercialisés. En effet, une augmentation des taux de l'imposition de l'entreprise, par exemple, entraîne une augmentation du coût de revient impliquant la nécessité d'une augmentation des prix de

---

<sup>17</sup> M.SCHOLES et M. WOLFSON, Op. cit, P 24.

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

vente pour préserver la marge bénéficiaire. Une telle augmentation aura probablement pour effet la réduction des ventes au profit des produits les moins fiscalisés, ce qui peut avoir une mauvaise répercussion sur le chiffre d'affaires de l'entreprise.

### **c- Incidence de la fiscalité sur la trésorerie de l'entreprise :**

« La fiscalité de la firme est constituée par l'ensemble des prélèvements pécuniaires obligatoire qu'elle subit, effectués par les administrations publiques à titre définitif et sans contrepartie immédiate ou directe »<sup>18</sup>. La charge fiscale a souvent un effet négatif sur la trésorerie de l'entreprise.

L'importance des prélèvements fiscaux est fonction de plusieurs variables telles que le volume d'activité de l'entreprise, le salaire versé...etc. La minimisation de la charge de l'impôt par l'utilisation des différentes techniques d'optimisation peut avoir un effet positif sur la trésorerie de l'entreprise et contribue indirectement à l'amélioration de ses performances.

### **3.2.L'appréciation de la performance fiscale**

L'audit fiscal contribue à améliorer l'efficacité fiscale de l'entreprise qui s'intègre dans le cadre de la gestion fiscale et qui permet de retirer des avantages plus substantiels de l'utilisation du gain fiscal maximum.

#### **3.2.1. Maîtriser le facteur fiscal de l'entreprise : un défi permanent**

Que l'on soit entrepreneur dirigeant une petite structure locale ou responsable au sein d'un groupe de sociétés sur le territoire de différents Etats, la fiscalité est un domaine qui ne laisse jamais indifférent et qui suscite des réactions parfois contrastées

D'aucuns s'y intéressent avec l'énergie défensive d'un corps attaqué par un virus toujours en éveil, prêts aux efforts nécessaires pour sauvegarder la santé de l'entreprise face à ce coût récurrent qui est censé grever les bénéficiaires.

D'autres se bornent à concéder qu'ils n'y entendent pas grand-chose et à faire confiance à leur comptable ou conseiller fiscaliste (parfois peut être d'une manière trop passive, voir

---

<sup>18</sup> M. SCHOLES et M. WOLFSON, Op. cit, p 26.

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

aveugle), on souhaite payer le moins possible d'impôts, le tout bien sûr sans enfreindre les obligations légales.

### 3.2.1.1. Gestion des risques fiscaux ou optimalisation fiscale ?

La pratique quotidienne des experts fiscaux passe sans cesse de l'une à l'autre. En réalité, les deux se confondent et se joignent parfaitement : maîtriser les risques c'est aussi les optimiser, et l'on ne peut optimiser sans gérer les risques. Dès lors, l'optimalisation de la gestion de l'entreprise passe inévitablement par l'optimalisation de sa gestion fiscale.

Quels sont les obstacles à surmonter pour l'entrepreneur ou les dirigeants ?

- Tout d'abord. Il s'agit d'écarter toute réaction purement émotionnelle pour approcher le coût fiscal avec froideur, comme un simple élément de son prix de revient, comme une donnée purement technique aussi inévitable que la loi de la pesanteur qui s'impose à tout chacun
- Ensuite, avoir l'intelligence de se placer dans une optique de joueur qui respecte les règles du jeu en supposant que l'adversaire soit aussi bien informé que lui-même, sur la réalité des faits, sur leurs motivations profondes et sur la complexité ou plus exactement l'expertise professionnelle nécessaire à la compréhension des transactions qu'effectue l'entreprise. Trop d'entreprises spéculent soit sur l'absence ou la rareté des contrôles (pas vue ; pas pris !), soit sur l'espoir hasardeux de l'inefficacité de ceux-ci. Or, les administrations fiscales ont évolué de manières qualitatives, disposent de techniciens de premier rang avec des formations actualisées.

Comme dans le sport, il est important de ne jamais sous-estimer son adversaire !

- Troisièmement, il faut accepter que cette gestion du risque fiscal implique un minimum d'investissement : il est indispensable d'adapter la politique fiscale de l'entreprise à ses besoins et caractéristiques. Un entrepreneur isolé agissant en personne physique et effectuant des activités identiques depuis plusieurs années et ayant été contrôlé son dommage à différentes reprises n'a pas les mêmes besoins qu'une société en croissance, ou une société avec des transactions diversifiées, active sur le territoire de différents Etats.

### 3.2.1.2. Une gestion fiscale « saine et dynamique »

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

Quelques conseils de bon sens nous utiles pour illustrer les caractéristiques d'une gestion fiscale « saine et dynamique » :

La gestion fiscale ne sera de qualité que si les dirigeants ont une bonne vision de l'évolution de l'entreprise et qu'ils ont traduit cette vision dans des projections financières, régulièrement mise à jour

Par principe, l'administration n'a pas à s'immiscer dans la gestion de l'entreprise, elle n'a pas à porter de jugement sur la qualité ou les résultats de la gestion financière ou commerciale. Ainsi, la gestion de l'entreprise est une mission du chef de l'entreprise. D'ailleurs, il existe une bonne gestion fiscale de l'entreprise, comme il existe une bonne gestion financière ou une bonne gestion commerciale. Comme le bon père de famille de code civil ou comme le chef d'entreprise prudent et avisé du droit comptable. Le contribuable éclairé doit gérer sa fiscalité au mieux de ses intérêts. De ce fait, le contribuable possède une faculté des choix fiscaux afin de payer le moins d'impôt possible. Mais les juridictions sont souvent appelés à tracer la frontière entre la bonne gestion et la gestion aventureuse sous prétexte que la pratique a montré que le risque d'abuser de cette liberté existe.

En effet, une décision prise ou un acte réalisé quelle que soit la nature, dans un intérêt autre que celui de l'entreprise ou qu'il est engagé pour seul motif d'atténuer ou d'éviter la charge fiscale, est considérée par l'Administration comme un acte anormal de gestion ou un abus de droit.

Ces deux théories jurisprudentielles constituent deux exceptions au principe de la liberté de gestion des entreprises.

### **3.2.2. Champs d'application du contrôle de l'efficacité fiscale**

L'audit fiscal, en tant que contrôle de l'efficacité vient s'inscrire dans le cadre de la gestion puisque les entreprises parviennent à honorer leurs obligations fiscales en demeurant à l'abri des pénalités, amendes ou redressements et réalisent ainsi une performance, de même les dirigeants des entreprises qui réussissent à intégrer cette performance fiscale de façon plus directe dans leur gestion, ont le mérite de pratiquer la gestion fiscale.

Dans ce cadre, le domaine de l'audit fiscal est plus restreint il porte sur l'un des éléments clefs dans la gestion fiscale de l'entreprise, l'exercice des choix fiscaux et leur utilisation.

#### **3.2.2.1.L'audit fiscal et la gestion fiscale :**

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

L'audit en matière fiscale garantit le contrôle des obligations d'ordre liées encore aux obligations relatives aux factures et aux titres de circulation et celles relatives au respect des règles de déclaration, de tenue et de conservation de la comptabilité en régime réel ou en régime forfaitaire. L'audit permet de réaliser le diagnostic de l'audit fiscal de l'entreprise, il permet aussi de faire le point sur la stratégie fiscale de l'entreprise rendant la gestion fiscale plus performante, et diminuer par la suite la charge fiscale.

L'audit est en définitif un instrument au service de l'amélioration de la gestion fiscale. Il est aussi un moyen de faire prendre conscience aux dirigeants que l'impôt est un coût qu'il convient de gérer parmi leurs dépenses.

La gestion fiscale permet de bien gérer l'impôt au niveau de l'entreprise en terme de risques avec l'utilisation des méthodes et des choix propres à minimiser, en toute légalité la charge fiscale.<sup>19</sup>

L'audit de cette dernière doit atteindre trois (03) objectifs :

- Vérifier que l'entreprise ne s'expose pas à des risques fiscaux qu'elle n'aurait pas identifiés ;
- Vérifier que dans le contexte juridique, l'entreprise n'est pas surimposée.
- Rechercher l'adaptation des structures permettant un allègement des impôts.

### 3.2.2.2. La place de l'audit fiscal dans le cadre de la gestion fiscale

La gestion repose sur la maîtrise de deux (02) types de décisions<sup>20</sup> :

- a- Décisions juridiques ou fiscales :** sont des décisions basées sur des actions de nature juridique ou fiscale, et qui donnent la faculté d'exploiter la marge de manœuvre fiscale dont l'entreprise dispose dans sa gestion fiscale.
- b- Décisions extra-juridiques ou extra-fiscales :** Elles sont consacrées à la gestion des incidences, des répercussions de l'impôt, mais pas à l'impôt lui-même. La mise en œuvre de telles décisions échappe totalement au domaine juridique ou fiscal. En d'autres termes, on ne recherche pas la meilleure solution fiscale, on cherche à optimiser les retombées d'une solution fiscale donnée.

Il faut noter qu'il n'existe pas de frontières strictes entre deux décisions.

---

<sup>19</sup> Jacques DUHEN, Michel JEMMES, Audit et gestion fiscale de l'entreprise, ED. EFE, 1996, p. 205.

<sup>20</sup> Idem ; p. 201.

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

L'audit fiscal va chercher à apprécier l'utilisation que fait l'entreprise de l'outil juridique et fiscal dont elle dispose, en vérifiant que cette utilisation permet à l'entreprise de tenir la solution fiscale la plus appropriée. Celle qui permet de rechercher la voie la moins imposée.

L'audit fiscal peut relever une certaine inadéquation entre la solution de l'entreprise et sa structure juridique et fiscale, ou encore de proposer une mission de contrôle des choix fiscaux.

Le domaine de l'audit fiscal est le contrôle des décisions juridiques ou fiscales de l'entreprise. D'une autre manière, il apparaît comme le contrôle des choix fiscaux.

## Chapitre02 : La théorie de l'audit fiscale et l'évolution du risque fiscale de l'entreprise

---

### **Conclusion :**

L'audit fiscal se présente comme un outil d'aide à la décision de gestion, soit en fournissant des informations sur l'existence et sur l'ampleur d'un risque, soit en portant un jugement sur l'opportunité des décisions fiscales passées ou envisagées.

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

## **Chapitre III : Le déroulement de la mission de l'audit fiscal**

L'audit fiscal étant un contrôle de régularité et de sincérité des divers éléments figurants au dossier fiscal d'une entreprise, l'auditeur s'attache à l'occasion au déroulement de sa mission de contrôle à pratiquer certaines techniques qui sont basées soit sur la méthodologie qui est liée d'une part, par la démarche qui généralement appliquées par l'auditeur comptable, soit par l'évaluation du contrôle spécifique, ou sur le contrôle de l'efficacité qui est lié aux différentes tailles et sources d'irrégularités.

Le déroulement de la mission d'audit doit accomplir les tâches suivantes :

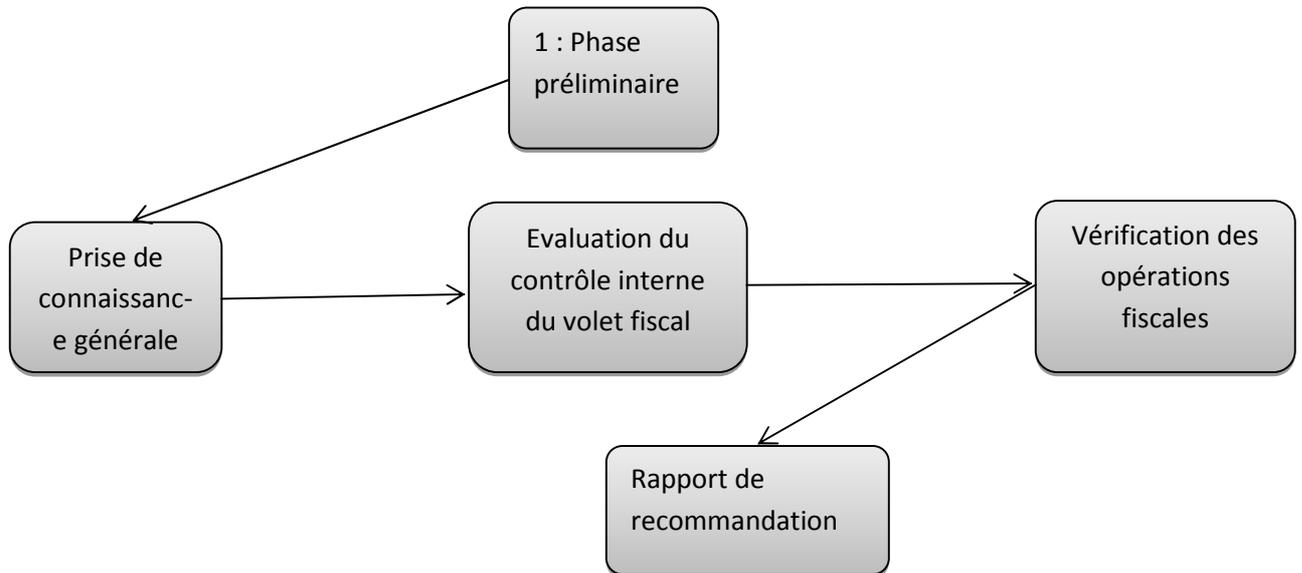
- ❖ Une étape de commencement de la mission : pour détecter les opportunités et les menaces ;
- ❖ Diagnostiquer des mécanismes de l'entité ;
- ❖ Le rapport de la fin de travail.

### **Section1 : La démarche de l'audit fiscal**

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

- Phase préliminaire ;
- Prise de connaissance générale de l'entreprise ;
- Evaluation du contrôle interne relatif aux questions fiscales ;
- Vérification des opérations à caractère fiscal ;
- Rapport de recommandation.

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

**Figure 06** : La démarche d'audit fiscal

**Source** : Réalisé par nous-mêmes.

### 1.1. Phase préliminaire :

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

Par suite ; l'acceptation de la mission, un document appelé lettre de mission, est établi. La lettre de mission comprend :

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

**1.2. Prise de connaissance générale :**

L'auditeur doit avoir une connaissance suffisante des activités de l'entreprise afin d'identifier et de comprendre les événements, opérations et pratiques financières, sur son examen ou sur le rapport d'audit<sup>1</sup>.

L'auditeur doit obtenir une compréhension suffisante de l'entreprise et de son environnement, y compris de son contrôle interne, afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives dans les états financiers, qu'ils soient dus à la fraude ou à l'erreur et pour concevoir et exécuter d'autres procédures d'audit<sup>2</sup>. La prise de connaissance conditionne le succès ou l'échec et pressante un double objectifs : prendre connaissance de l'environnement et du domaine à auditer et prendre conscience des risques éventuelles. Elle précise que l'auditeur ne peut pas se lancer dans l'exécution d'une mission d'audit dans une entité ou un domaine qu'il ne connaît pas.<sup>3</sup>

La prise de connaissance de l'entité et de son environnement est l'une des étapes indispensables de la planification d'un audit.<sup>4</sup>

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 fonction a pour déceler les risques principaux auxquels est soumise l'entreprise<sup>5</sup>.

La phase de prise de connaissance est commune à toutes les missions d'audit. Cette étape est d'autant plus importante quand il s'agit d'une intervention.

Elle a pour objectif de permettre à l'auditeur fiscal de s'imprégner des spécificités fiscales de l'entreprise et de recueillir tous les éléments susceptibles de l'aider dans le cadre de l'orientation de ses travaux.

---

<sup>1</sup> IFACI\_IAS, les mots de l'audit, Edition liaisons, 2000, norme, p 310.

<sup>2</sup> Hamzaoui, gestion des risques de l'entreprise et contrôle interne, Edition d'organisation, 2008, p.44

<sup>3</sup> BERTIN ELISABETH, audit interne : enjeux et pratique, Edition d'organisation, 2007, p. 39.

<sup>4</sup> GERAD&JEAN PIERRE, audit & commissaire aux compte, Edition gulino, sept 2007, p.94.

<sup>5</sup> BENOIT pigé, audit et contrôle interne, Edition mémento, 2003, p.78.

---

Elle permet à l'auditeur d'assimiler le contexte externe de l'entreprise : contexte juridique, environnement économique et sociale et interne : l'activité d'organisation générale de l'entreprise.

Cette première phase constitue un préalable nécessaire pour l'orientation efficace des travaux sur les zones de risque les plus saillantes. Elle présente, dans sa consistance, les mêmes caractéristiques que dans la démarche de l'audit comptable et financier.

Elle se base sur l'approche ci-après :

A. L'identification des aspects significatifs au regard de la fiscalité qui caractérise les activités de l'entreprise : l'objectif de cette étape est de recenser tous les aspects qui méritent une attention particuliers de la part de l'auditeur fiscal en considération du risque fiscal significatif qui peut caractériser ces aspects et qui ont traité pour l'essentiel aux domaines suivants :

- Situation juridique de l'entreprise et son appartenance ;
- Nature d'activité, lieux et mode d'exercice ;
- Règlementation fiscale ;
- Principaux contrats structurant les activités de l'entreprise ;
- Mode de l'organisation générale ;
- Le passé fiscal de l'entreprise ;
- La situation fiscale de l'entreprise ;
- La lecture des rapports des autres auditeurs ;
- Le profit des dirigeants.

B. L'appréciation globale de l'organisation et du contrôle interne afin de se faire une idée sur les zones du risque les plus significatives qui peuvent remettre en cause :

- L'exhaustivité des opérations enregistrées par rapport à celle traitées.
- La réalité et l'appartenance à la société de ses opérations.

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

- ❖ Entretien avec les dirigeants et responsables comptables et financiers : le but de ces entretiens est d'appréhender toutes les décisions prises par le management et susceptibles d'engendrer un traitement spécifique en matière fiscale.
- ❖ L'analyse de la documentation interne et externe : a pour objectif de compléter le recensement et de justifier les opérations significatives qui génèrent un traitement fiscal spécifique.
- ❖ L'examen analytique : il vise pour l'essentiel, l'examen des tendances, dans le temps, pour faire ressortir ainsi bien les anomalies que le changement de décision et de choix, aussi bien aux niveaux de la gestion du patrimoine de l'entreprise.

La synthèse de ses premiers travaux conduit à établir une liste des risques potentiels les plus importants, et en corollaire, à cibler les travaux de contrôle nécessaire à effectuer sur la comptabilité, le suivi des obligations légales et la détermination du résultat fiscal pour évaluer concrètement les risques.

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

- **Les éléments de compréhensions** : sont de nature à familiariser l'auditeur aux spécificités de l'entreprise pour qu'il puisse en tracer les ordres de grandeur auxquels il serait confronté. Ils ne se contentent pas à une compréhension de l'environnement interne mais aussi de l'environnement externe qui place l'entreprise dans son secteur d'activité et l'apprécie vis-à-vis de ce concurrent.
- **Les éléments de preuve** : ces éléments justificatifs sont principalement liés à des situations risquées ou à des anomalies qu'il convient d'ergoter aux niveaux de son rapport général. Pour l'auditeur fiscal, ils ont pour objectif de lui permettre de

---

connaître les particularités fiscales de l'entreprise auditées. Aussi permet à l'auditeur la possibilité de détecter les zones de risques fiscaux susceptibles d'orienter ses travaux.

A titre d'exemple, durant cette phase l'auditeur fiscal peut s'intéresser aux contrôles fiscaux antécédents de l'entreprise.

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

### **1.3. Evaluation du contrôle interne relatif aux questions fiscales :**

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.

Il n'y a pas d'audit interne et plus généralement d'audit sans dispositif de contrôle interne. En effet la mission de l'audit interne consiste à vérifier si les objectifs de contrôle interne sont atteints<sup>6</sup>.

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<sup>7</sup>.

Sur le plan fiscal, il s'agit d'une évaluation du contrôle interne qui permet d'assurer la sincérité, la fiabilité des informations enregistrées et la qualité de la comptabilité. L'auditeur fiscal va opérer la même démarche d'un auditeur comptable, mais ses travaux seront axés sur le traitement des opérations fiscales uniquement. Cette évaluation prend deux aspects ; l'un spécifique à la régularité et l'autre à l'efficacité.

#### **1.3.1. L'évaluation du contrôle interne spécifique à la régularité fiscale :**

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

---

<sup>6</sup>BERTIN ELISABETH, op-cit, p.21.

<sup>7</sup>BENOIT pigé, op.cit., p.146.

---

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

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

- ✓ Les moyens matériels et humains dont dispose l'entreprise pour appréhender des questions fiscales : L'auditeur fiscal va s'interroger sur l'existence d'un service fiscal. Il doit avoir si l'entreprise a recours à un ou à plusieurs conseils externes.
- ✓ Les méthodes de traitement des déclarations fiscales en s'assurant qu'elles sont revues par une personne autre que celle qui les a établis tant au niveau du respect des règles fiscales.
- ✓ Les conditions dans lesquelles sont effectués les versements au trésor : l'auditeur peut contrôler les conditions dans lesquelles sont effectués les versements.

### **1.3.2. L'évaluation du contrôle interne à l'efficacité fiscale :**

Cette évaluation ne peut intervenir qu'après une évaluation du contrôle interne spécifique à la régularité fiscale.

L'auditeur doit se fonder sur les différents travaux réalisés lors du contrôle de la régularité pour analyser les moyens mis en place au sein de l'entreprise pour capter l'information fiscale. Puis le mode de traitement de cette information.

Cet aspect de la démarche est centré sur l'analyse des conditions et du mode de traitement des questions fiscales à l'intérieur de l'entreprise.

Pour capter l'information fiscale spécifique à l'efficacité, l'auditeur doit collecter des informations sur l'exercice ou l'absence du service fiscal, sur les différentes personnes chargées des problèmes fiscaux à l'intérieur de l'entreprise comme à l'extérieur sur la documentation utilisée.

Dans le cadre de l'efficacité, l'auditeur doit s'interroger sur le niveau de compétence des responsables des questions fiscales dans les différentes disciplines de gestion.

L'auditeur fiscal évalue à travers les outils traditionnels de l'audit, l'existence ou l'absence de définition des tâches fixées au service fiscal et aux personnes chargées des questions fiscales.

---

L'auditeur devra aussi se pencher sur les risques liés aux opérations comptables du moment que le non-respect des règles comptables dans le fond et la forme, peut être sanctionné par l'administration fiscale en cas de contrôle. Le diagnostic du système de contrôle interne fiscal peut suivre les étapes suivantes :

➤ Description du système :

La description du système est importante dans le sens qu'elle va permettre à l'auditeur fiscal de comprendre le système ainsi que les mesures de sécurité mises en place par l'entreprise.

➤ Autre vérification :

Durant cette phase l'auditeur fiscal va tester quelques procédures tel quels sont décrits par l'entreprise pour vérifier la pratique correspondante bien aux procédures écrits.

➤ Evaluation des spécificités fiscales : relever les avantages fiscaux dont l'entreprise à bénéficier ou aurait pu bénéficier.

### **1.3.3. 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 suivants :

- Les déclarations fiscales d'impôt sur les sociétés, de la TVA de l'impôt les revenus salariaux et des retenus à la source pour les exercices non prescrits.
- Les documents comptables (facture d'achat et de vente, relevé bancaire et autre ;)
- Les journaux, balances et grand livre comptable.
- Les fichiers des immobilisations.
- Les correspondances avec l'administration fiscale.

### **1.3.4. Le programme du travail :**

Les phases précédentes vont permettre à l'auditeur de déterminer et conditionner l'étendue du contrôle à opérer.

L'auditeur aura à matérialiser l'étendue des travaux à effectuer sur un écrit appelé programme de travail qui peut comprendre les indications suivantes :

- Libellé des opérations soumises au contrôle.
- Le nom du collaborateur chargé de chaque contrôle.
- Le temps prévu par contrôle.
- Les observations.

#### **1.4. Le contrôle des opérations fiscales :**

Le rapprochement entre la connaissance acquise de l'entreprise lors des phases précédentes ainsi que l'évaluation des forces et faiblesses du contrôle interne permettront à l'auditeur fiscal de définir l'étendu des contrôles à opérer. Ces contrôles dépendront de la nature des objectifs de la mission et peuvent être selon le cas axés essentiellement :

- Sur l'évaluation des choix fiscaux opérés par l'entreprise dans le cadre de l'audit de l'efficacité de la gestion fiscale.
- Sur le respect des règles fiscales dans le cadre du contrôle de la régularité fiscale
- Le contrôle de la régularité fiscale peut se faire à l'aide des techniques suivantes :
  - ✓ Le questionnaire d'audit fiscal.
  - ✓ Les contrôles complémentaires portant sur le respect des règles de forme et la cohérence.

#### **1.5. Rapport d'audit fiscal**

Le rapport de l'audit communique aux principaux responsables concernés pour action, et à la direction pour l'information, les conditions de l'audit concernant la capacité de l'organisation auditée à accomplir sa mission, en mettant l'accent sur les dysfonctionnements pour que soient développées des actions de progrès. Il constitue le point culminant de la mission, mais non sa fin.<sup>8</sup>

Le rapport d'audit fiscal est un document dans lequel seront consignées la synthèse et les conclusions des travaux de l'auditeur.

Compte tenu du fait que la mission d'audit fiscal n'obéit pas à des normes prédéterminées, la forme et le contenu du rapport devront prendre en considération les remarques suivantes :

---

<sup>8</sup>P.SCHICK, mémento d'audit interne, Edition Dunod, Paris, 2007, p.121.

- Les parties disposent d'une marge de liberté pour fixer la forme et le contenu du rapport.
- Au niveau de l'audit fiscal, les conclusions peuvent être communiquées au client sous deux formes distinctes :
  - ✓ Le rapport d'audit qui dresse le constat de la situation fiscale de l'entreprise.
  - ✓ Le rapport de recommandation qui devrait préconiser des actions en vue de guérir ou de prévenir les risques relevés, ce rapport qui est facultatif dans le cadre d'une mission d'audit comptable, devrait logiquement constituer un élément important de la mission. En effet, compte tenu de la nature de la mission d'audit fiscal, l'ultime préoccupation devrait normalement consister à disposer des moyens et actions nécessaires à réduire le risque fiscal.

## **Section 2 : L'évaluation de la mission d'audit fiscal**

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

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

### **2.1.La forme d'un rapport d'audit fiscal :**

Si en matière d'audit comptable et financier, les instances professionnelles ont élaboré des normes de rapport, en revanche dans le cadre de l'audit fiscal, de telles normes n'existent pas, prescripteurs et auditeurs disposent donc d'une grande liberté en la matière, certaines caractéristiques du rapport peuvent toutefois être prédéterminées d'un commun accord entre les parties.<sup>9</sup>

Le rapport d'audit fiscal doit être un document d'information pour la hiérarchie. À la simple lecture du rapport, les supérieurs hiérarchiques doivent savoir si le domaine audité est ou non convenablement maîtrisé et quelles sont, éventuellement, les mesures importantes à prendre pour améliorer la situation. Pour répondre à cette fonction, il n'est pas nécessaire que le rapport d'audit rentre dans le détail des investigations réalisées.

---

<sup>9</sup> MARTIEL CHADEFaux, l'audit fiscal, édition LITEC, 1987, p31.

---

Il faut et il suffit qu'il présente une argumentation claire, reposant sur l'identification précise des risques observés ou révélés et indiquant dans leurs grandes lignes les points de faiblesse et les mesures à prendre.

Mais le rapport d'audit fiscal doit être également et pour l'audité cette fois, un outil de travail. C'est à partir du rapport d'audit que les responsables audités vont entreprendre les actions correctives, ce qui ne saurait se faire sur des indications générales. Le document doit donc impérativement analyser et présenter le détail des constats et d'observations, les recommandations doivent être concrètes et précises, afin que les responsables ne restent pas dans le flou et soient en mesure de définir avec précision les actions à entreprendre. La résultante de ce choix est un rapport long.

### **2.2. Le contenu du rapport d'audit fiscal :**

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

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

Enfin, l'auditeur présente dans son rapport les conclusions auxquelles il est parvenu. Cela permet de rapprocher les conclusions des travaux, de les relativiser, de bien mettre en évidence les bases sur lesquelles sont fondées les conclusions, et le cas échéant, il sera porté les recommandations qui ont été formulées, l'auditeur doit procéder à des recommandations qui serviront à l'entreprise de s'améliorer sur le plan fiscal. Ces recommandations peuvent être de nature curative ou préventive.

### **2.3. L'énoncé de la recommandation :**

#### **2.3.1. Recommandation à titre curatif :**

L'auditeur pourra être conduit à l'issue de sa mission à donner son avis sur les possibilités pour l'entreprise de rectifier toute ou une partie des irrégularités constatées. Mais la

---

marge de manœuvre dont dispose l'auditeur est faible car les possibilités de rectification offertes par la législation fiscale sont étroites.

A coté de recommandation qui vise à rétablir la situation fiscale, l'auditeur pourra ainsi être amené à formuler des recommandations en vue de rétablir la situation comptable de l'entreprise. Ces recommandations visent à rétablir la situation fiscale et comptable de l'entreprise.

#### **2.3.1.1. Rétablissement de la situation fiscale :**

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

##### **a. Répartition des erreurs purement fiscales :**

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

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

Hormis l'hypothèse de l'imposition d'office pour défaut de production dans les délais prescrits des déclarations qui servent à déterminer l'assiette de l'impôt, la non-production de déclarations, états, extraits, pièces ou copies de pièces qui doivent être remis à l'administration fiscale exposent l'entreprise à une amende.

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

##### **b. La répartition des erreurs fiscal-comptable :**

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

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

**2.3.1.2. Rétablissement de la situation comptable :**

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

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

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

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

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

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

**2.3.2. Les recommandations à titre préventif :**

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

**2.3.2.1. La prévention de l'irrégularité :**

---

L'objectif de l'auditeur est essentiellement ici de proposer des mesures destinées à éviter que ne se répètent dans l'avenir les irrégularités décelées. Pour cela la prise de connaissance en générale de l'entreprise, les travaux d'analyse du contrôle interne spécifique et les questionnaires d'audit ont permis de mettre en évidence les éléments qui dans les méthodes de traitements des questions fiscales par l'entreprise, ne présentent pas toutes les garanties suffisantes, par exemple : l'absence d'échéancier fiscal, le fait de ne pas pratiquer de recoupement entre déclarations, l'absence des doubles contrôles sur les déclarations illustrent de tels risques<sup>10</sup>.

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

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

#### **2.3.2.2. La prévention du contrôle de l'irrégularité :**

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

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

---

<sup>10</sup> MARTIEL CHADEFAX. Op-cit, p218.

**Conclusion :**

Pour atteindre ses objectifs l'entreprise suit une démarche inductive conçue sur une adjonction d'informations, d'observations, d'analyses et de vérifications des faits et d'appréciations.

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

**Chapitre IV : Les travaux de l'audit fiscal au sein de  
l'entreprise (cas de la société Les Grands Moulins de  
Sahel)**

# Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

---

Pour bien mener notre recherche nous avons choisis d'effectuer un stage au sein d'un cabinet d'audit pour bien pratiquer les différentes techniques qui sont basées soit sur la méthodologie, qui est liée d'une part, par la démarche qui suppose des instruments de mesure fiscale et d'autre part.

## **Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil**

Après avoir présenté les notions de l'audit fiscal de ses caractéristiques et de la démarche générale de la mission d'audit fiscal, nous avons effectué un stage dans un cabinet de comptabilité et de commissariat aux comptes, durant la période de notre stage nous avons procédé à l'étude fiscale d'une entreprise industrielle, commerciale et de service.

### **1.1. Présentation du cabinet d'audit**

#### **1.1.1. Historique**

Le cabinet de comptabilité et commissariat aux comptes, agréé auprès du conseil de l'Ordre nationale des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés, il est également, assermenté auprès du tribunal de Kherrata willaya de Bejaia. Le cabinet a été créé en 2005, il est situé à Souk el Tenine, willaya de Bejaia.

#### **1.1.2. Les activités du cabinet**

Les principales activités du cabinet sont :

- Tenue de la comptabilité des clients et la comptabilité du cabinet ;
- Contrôle et vérification des comptes ;
- Préparation des dossiers de crédits ;
- Donner des conseils sur la comptabilité et la fiscalité ;
- Les travaux rattachés à l'objet du cabinet ;
- Gérer des dossiers de diverses activités (industriels, commerciales, prestations de services...).

# Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

---

## 1.2.3. Organisation du cabinet

Le cabinet de comptabilité et commissariat aux comptes est organisé selon des services annexes de la comptabilité :

### a. Service des traitements et salaires

Ce service établit tous les documents relatifs à la paie en exécutant les pointages du mois jusqu'à l'établissement de la fiche d'imputation comptable des salaires.

### b. Service de comptabilité générale

Il tient la comptabilité commerciale, la comptabilité des services sociaux de charge de l'établissement des écritures comptables de chaque mouvement enregistré dans chaque entreprise et procède à la saisie de ses écritures dans le micro-ordinateur par l'exploitation d'un logiciel de la comptabilité.

### c. Service fiscal

Il est spécialisé dans les calculs fiscaux et les relations avec les administrations fiscales.

## 1.1.4. Matériels et moyens utilisé

- **Matériels** : des ordinateurs, des imprimantes, divers petits matériaux utilisés quotidiennement.
- **Moyens** : logiciels de comptabilité.

## 1.2. Présentation de la société SARL GMS

### 1.2.1. Historique de l'entreprise

Les grands moulins du sahel est une société à responsabilité limitée au capital privé de 2.000.000 DA. Elle a été créée le 13 Mai 2013. L'établissement est implanté à l'Est de Bejaïa commune de Souk El Tenine et s'étale sur la superficie de 1154.95 m. Elle occupe une place stratégique qui lui permet de faciliter les relations avec son environnement extérieur.

### 1.2.2. Les activités de l'entreprise

L'établissement est composé de trois(03) activités, une activité principale qui est la fabrication et vente d'aliment de bétails et deux (02) autres activités secondaires qui sont :

## Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

---

1.3. Vente poussins et volailles ;

1.4. Transport public des marchandises sur toutes distances.

### **Section 2 : Le travail d'audit fiscal au sein de l'entreprise**

Dans cette section nous nous intéresserons à la démarche de l'audit fiscal qu'on a pu réaliser avec l'aide de l'auditeur interne de la société des grands moulins de sahel(SARL).

#### **2.1.Prise de connaissance générale de l'entreprise**

La société des grands moulins du sahel (SARL) à pour mission de fabrication et de vente d'aliment de bétails comme une activité principale et ventes poussins de la volaille comme une activité secondaire.

A partir des documents et des informations qu'on a communiquées par la société des grands moulins de sahel, qui ont permis une connaissance générale sur l'activité de cette société.

Au tour de notre mission nous cherchons à détecter les régimes fiscal de la société des grands moulins de sahel et a connaitre les zones de risque fiscal de la société afin d'orienté les travaux de l'audit.

On a noté que la société des grands moulins du sahel est une société à responsabilité limité qui constitué de deux (02) associés d'une nationalité algérienne.

Le siège social de la société des grands moulins de sahel est situé à Souk-el-tenine wilaya de Bejaia. Elle exerce son activité uniquement en Algérie.

Les autres informations de la prise de connaissance de la société des grands moulins du sahel ont été présentées dans le tableau si dessous :

## Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

**Tableau 06** : prise de connaissance générale de la société auditée

Forme de la société : société à responsabilité limitée (SARL)	Une copie des statuts de la société n'a pas pu être obtenue.
Capital social, montant du capital Principaux associé	2.000.000
Objet social	Entreprise industriel et commercial
Clauses essentielles des statuts	Non communiqué dans ce rapport
Assemblées des associés	Non communiqué dans ce rapport
Administration	SARL gérée par deux associés
Contrôle externe /interne	-Commissaire aux comptes : -Auditeur interne :
Activité Lieu d'activité	-Nature : entreprise de fabrication et vente - Lieu d'exercice : Bejaia
Moyens de l'entreprise	
Effectif	-Nombre : 54 -Répartition : -Nature des contrats du travail : CID
Fournisseurs/clients	Les clients et les fournisseurs sont tous locaux
Régimes spéciaux	Pas de régime fiscal spécial
Passé fiscal de l'entreprise	-
Organisation comptable	-La comptabilité est assurée par un comptable interne à l'entreprise ; - système comptable financier ;
Régime de suspens en matière de TVA	
Principales conventions	Aucune convention passée

**Source** : établi par nos soins avec l'aide de l'auditeur à partir des documents de la société

## Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

### 2.2.L'évaluation du contrôle interne relatif à la fonction fiscale de la société les GRANDS MOULINS DU SAHEL(SARL)

Après avoir fait une prise de connaissance générale sur la société des grands moulins du sahel(SARL), en doit avoir une autre étape qui est l'évaluation du contrôle interne relatif à la fonction fiscale de l'entreprise audité.

Dans cette étape on doit avoir des interrogations et des vérifications des documents comptable pour avoir des réponses sur la situation fiscale de l'entreprise, et de mettre en évidence les anomalies génératrice de risque fiscal.

En collaboration avec l'auditeur de la société des grands moulins du sahel(SARL), en a élaboré un questionnaire de contrôle interne qui constitué les vérifications des documents comptables et des réponses obtenues.

**Tableau 07 :** questionnaire du contrôle interne de la société des grands moulins du sahel (SARL)

Contrôle	Oui	Non	Observations
Les livres d'inventaire comportent il :			
-Le bilan	✓		
-Compte de résultat	✓		
-Tableau des mouvements des stocks	✓		
-Les charges de personnel, impôt, taxe, et versement assimilés et autres services	✓		
-Autre charges et produit opérationnels	✓		
-Tableau des pertes de valeurs	✓		
-Tableau de détermination de résultat fiscal	✓		
-Tableau des participations	✓		
-Taxe sur l'activité professionnelle	✓		
Le journal centralisateur relatif aux dix derniers exercices est-il correctement rempli ?	✓		
Le total de la centralisation des journaux auxiliaires est-	✓		

## Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

il égale au total générale du grand livre ?			
Le journal centralisateur relatif aux dix derniers exercices comportent-il la centralisation de tous les journaux auxiliaires ?	✓		
L'état financier relatif aux dix derniers exercices soit-il bien conservés ?	✓		
Les balances des derniers exercices sont-elles éditées, classés et conservés dans des endroits sûrs ?	✓		
Les journaux auxiliaires des dix derniers exercices sont-ils édités, classés et conservés dans des endroits sûrs ?	✓		
Les grands livres des dix derniers exercices sont-ils édités et conservés dans des endroits sûrs ?	✓		
Existe-il au sein de l'entreprise une fonction fiscale ?	✓		
Quelle sont les moyens et les outils qui permettent aux responsables fiscaux de mettre à jour leur connaissance ?	✓		
Est-ce que le niveau du risque fiscal a augmenté pendant les dix derniers exercices ?	✓		
Est-ce que les opérations sont entrain de tenir compte des risques fiscaux lors de leur prise de décision ?	✓		
Les opérations sont-ils informer sur l'existence des risques fiscaux ?	✓		
Est-ce que les dirigeants sont en train d'être informés sur les risques fiscaux ? comment ?	✓		
Les comptes de la société sont-ils soumis à un contrôle externe ?	✓		
L'entreprise a-t-elle subi des contrôles fiscaux ?	✓		
Les déclarations mensuelles sont-elles déposées dans les délais légaux ?	✓		
Les déclarations d'acomptes provisionnels sont-elles déposées dans les délais légaux ?	✓		

## Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

Les conditions de forme de présentation de cette déclaration sont-elles respecter ?	✓		
La déclaration d'employeur est-elle déposée dans le délai légal ?	✓		
La déclaration annuelle d'IBS est-elle déposée dans le délai légal ?	✓		

**Source :** élaboré par nos même en collaboration avec l'auditeur de la société

### 2.3.Vérification des opérations à caractère fiscal de la société GMS

#### 2.3.1. Les contrôles formels

L'analyse par un auditeur des dossiers de déclarations fiscales peuvent être résumé comme suite :

**Tableau 08 :** le contrôle formel

Objectif de contrôle	Moyen de contrôle
S'assurer que les déclarations sont suscrites c'est-à-dire déposé au service des impôts indiqué et en temps utile	Voir les déclarations, le cachet du service des impôts, la date de réception et le reçu du paiement.
S'assurer que les paiements devant accompagnés les impôts déclarés sont été régulièrement effectués.	

**Source :** Rédha Khelassi, op.cit. p 373

#### 2.3.2. Les contrôles approfondis de la situation fiscale de la société

Le contrôle de la situation fiscale est un contrôle au fond des déclarations d'impôts et de la comptabilité. Lequel contrôle va faire ressortir les incohérences, insuffisances ou erreurs dans la détermination de la base imposable ou dans l'application du taux susceptible d'entraîner des risques pour la société.

## Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

---

Ainsi, il y a lieu de constater que les contrôles effectués, ne seront pas suffisants pour se prononcer sur la régularité fiscale dans son ensemble. Seule une revue de la cohérence des déclarations va nous permettre d'acquérir l'assurance que la situation fiscale de GMS est régulière.

Ces contrôles sont appuyés sur :

- La taxe sur l'activité professionnelle ;
- La taxe sur la valeur ajoutée ;
- L'impôt sur le revenu global ;
- L'impôt sur le bénéfice des sociétés.

### **a- La taxe sur l'activité professionnelle –TAP**

La taxe sur l'activité professionnelle est l'impôt qui assit sur le montant global du chiffre d'affaires ou recettes professionnelles.

Au niveaux de la société GMS, avec notre conversation avec le commissaire aux compte ils nous à amener à constater que la TAP est calculer à la base de chiffre d'affaires au taux de 2%.

Suite à notre vérification nous avons constatés que l'auditeur doit s'assurer que la base imposable à la TAP est constituée par le total du montant des recettes professionnelles globales ou le chiffre d'affaires hors TVA. (Article 219 CIDTA). Par suite nous avons constaté que cette société applique deux(02) réfections qui sont prévue par la loi. (Article 219 CIDT).

- Réfaction de 30% qui s'applique sur le montant des opérations de vente en gros ;
- Réfaction de 50% qui s'applique sur le montant des opérations de ventes en gros, portant sur les produits dont le prix de vente au détail comporte 50% de droit indirecte.

Afin de procéder aux vérifications suivantes :

- S'assurer que le solde 642 impôts et taxes assimilées égale à la base imposable ;
- Vérifier que les opérations sont effectuées dans des conditions de gros. (article 224-1 CIDTA) ;
- Vérification des paiements de la TAP à travers la déclaration mensuelle G50.

## Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

**Tableau 09** : le tableau détaillé des opérations de la TAP

	Chiffres /D EX 20015	HT	Base TAP	TAP 1%	TAP 2%	TOTAL TA
T1	VENTES SANS/REFC	255770	255770	NEANT	5115	100769
	VENTES AVEC/REFC 30%	6832418	4782693	NEANT	95654	
T2	VENTES SANS/REFC	0	0	NEANT	NEANT	111826
	VENTES AVEC/REFC 30%	7987600	5591320	NEANT	111826	
T3	VENTES SANS/REFC	523653	523653	NEANT	10473	113751
	VENTES AVEC/REFC 30%	7377000	5163900	NEANT	NEANT	
T4	VENTES SANS /REFC	0	0	NEANT	NEANT	122516
	VENTES AVEC/REFC 30%	0	0	NEANT	NEANT	
	VENTES AVEC/REFC 50%	12251622	12251622	122516	NEANT	
TOTAL VENTES SANS/REFC		779423			TOTAL TAP 1%	122516
TOTAL VENTES AVEC/REFC 30%		22197018			TOTAL TAP 2%	326346
TOTAL VENTES AVEC/REFC 50%		12251622			TOTAL TAP	448862
TOTALCHIF/D2015		35228063				

**Source** : élaboré par nous-mêmes à partir des documents de la société GMS

**NB** : D'après l'article 46 LF 2006 modifié par l'article 52 LF 2015 le taux sera réduit à 1% et son réfaction pour les opérations du quatrième trimestre.

**Tableau 10** : le résumé des opérations de la TAP

TR	CA HT		Ecart/ CA	TVA	TAP
	Comptabilité	G50			
T1	7088187.94	7088188	0.06	1204992	100769
T2	7987600.00	7987600	0.00	1357892	111826

## Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

T3	7900653.00	7900653	0.00	1343111	113751
T4	12251622.00	12251622	0.00	2082776	122516
<b>TOTAL</b>	<b>35228062.94</b>	<b>35228063</b>	<b>0.06</b>	<b>5988771</b>	<b>4488862</b>

**Source** : élaboré par nous-mêmes à partir des documents de la société GMS

### b- La taxe sur la valeur ajoutée- TVA

Après avoir analysé l'applicabilité de la TVA aux différentes classe de SCF nous avons constaté que la société GMS applique sa TVA suit en normes de SCF.

Durant cette analyse nous avons constaté que les opérations sont faites par trimestres. Le tableau ci dessue résume ses opérations :

**Tableau 11** : tableau des opérations de la TVA

<b>Trimestre</b>	<b>Assiette</b>	<b>Taux TVA</b>	<b>MONTANT</b>	<b>précompte antérieur</b>	<b>TVA récupérable</b>	<b>Précompte</b>	<b>TVA à payer</b>
TR1	7088180	17%	1204992	-	1321367	116375	-
TR2	7987600	17%	1357892	118375	1463504	105612	-
TR3	79000653	17%	1343111	105612	1240558	-	162553
TR4	12251622	17%	2082776	-	1568646	-	1568646
<b>TOTAL</b>	<b>106328055</b>		<b>5988771</b>	<b>223987</b>	<b>5594075</b>	<b>221987</b>	<b>1731199</b>

Source : élaboré par nous-mêmes en collaboration avec l'auditeur de l'entreprise.

Dans ce tableau en remarque que :

Si la TVA collectées < TVA récupérable il s'agit d'un précompte à reporter dans le trimestre suivant (crédit de TVA).

Si la TVA collectées > TVA récupérable il s'agit d'une TVA à payer.

Dans le SCF, la TVA est définie par le compte 445 « Etat, taxes sur le chiffres d'affaires ». On peut décomposer ce compte en sous comptes :

4456 « TVA déductible », 4457 « TVA collectée », 4455 « TVA à payer », 4454 « crédit de TVA ou précompte ».

## Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

---

### c- L'impôt sur le revenu global- IRG

Au niveau de la société GMS, bien que nous n'avions pas à voir de présentés les détails du calcul de l'IRG, notre conversation avec l'auditeur nous a amenés à constater que l'IRG salaires est calculé par rapport à l'état du barème IRG 2008 qui reste en vigueur à ce jour.

Nous nous sommes contentés de vérifier une opération d'un cas pour s'assurer de l'efficacité du support informatique utilisé (Barème d'IRG 2008).

#### Exemple :

13 jours —→ 11.114,83

22 jours —→ X

$$X = (11.114,83 * 22) / 13 = 18809,71$$

Selon le barème d'IRG 2008;  $18809,71 = 762,00$

$$\text{IRG/salaire} = (762,00 * 13) / 22 = 450,20 \text{ DA}$$

### d- L'impôt sur le bénéfice des sociétés- IBS

Comme nous avons dit dans le premier chapitre, toutes les sociétés et les personnes morales assimilées quelque soit leur objet et quelque soit leur forme sont soumises à l'IBS.

#### - Détermination de résultat fiscal

Le résultat fiscal de chaque société est déterminé selon la règle suivante :

$$\text{Résultat fiscal imposable} = \text{Résultat comptable} + \text{Réintégrations} - \text{Déductions} - \text{Déficits fiscal reportable.}$$

Lors du passage de résultat comptable au résultat fiscal, les agents peuvent très bien tromper ou oublier des réintégrations ou des déductions. Cela à des fois un aspect nocif sur la bonne marche de l'exploitation de la société.

## Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

Pour bien présenter ces étapes, nous avons élaboré le tableau suivant :

**Tableau 12** : Détermination du résultat fiscal

<b>I. Résultat net de l'exercice (compte de résultat)</b>	Bénéfice	3 406 375
	Perte	
<b>II. Réintégrations</b>		
Charges des immeuble non affectes directement à l'exploitation		0
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		0
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		0
Frais de réceptions non déductibles		0
Cotisations et dons non déductibles		0
Impôts et taxes non déductibles		0
Provision non déductibles		0
Amortissements non déductibles		0
Quote-part des frais de recherche développement non déductible		0
Amortissement non déductibles liés aux opérations de crédit bail (preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		0
Impôts sur les bénéfices	Impôts exigible sur le résultat	10 000
Des sociétés	Impôt diffère (variation)	0
Perte de valeurs non déductibles		0
Amandes et pénalités		46 849
Autres réintégrations		0
<b>Total des réintégrations</b>		<b>56 849</b>
<b>III. Déductions</b>		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		0
Les produits les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que Ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse		0
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (bailleur) (cf.art 27 de		0

## Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (preneur) (cf. art 27 de LFC 2010)		0
Complément d'amortissements		0
Autres déductions		0
<b>Total des déductions</b>		<b>0</b>
<b>IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)</b>		
Déficit de l'année 2013		3 401 583
Déficit de l'année 2014		3 623 543
Déficit de l'année 20		0
Déficit de l'année 20		0
<b>Total des déficits à déduire</b>		<b>7 025 126</b>
<b>Résultats fiscal (I + II – III – IV)</b>	<b>Bénéfice</b>	<b>0</b>
	<b>déficit</b>	<b>3 561 902</b>

**Source:** élaboré par nous-mêmes à partir des documents de la société GMS

### Commentaire :

D'après le tableau de détermination du résultat fiscal, nous ne constatons que ce dernier est passé du résultat positif (résultat comptable) au résultat négatif suite à l'importance des déficits antérieurs (exercice 2013 et 2014).

#### - Détermination de l'IBS

D'après l'article 46 LF 2006 modifié par l'article 52 LF 2015 la société GMS est appelée à payer un montant d'imposition minimal de 10 000 DA.

## Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

---

### **Conclusion**

Dans ce chapitre nous avons constaté que le cabinet d'audit joue un rôle important lors de la vérification générale de différentes opérations fiscale, car la société GMS n'a pas un service fiscal bien définie, qui peut conduit la société aux différents risques.

Ce cabinet d'audit aide l'entreprise à mesurer les résultats dus à l'application satisfaisante de ses recommandations qui constituent un rapport essentiel. En effet l'audit fiscal à pour la détection et le traitement des problèmes fiscaux.

Après l'analyse des dossiers de déclarations fiscales (IBS, IRG, TVA, TAP.), nous avons constaté que l'entreprise GMS respecte les taux d'imposition, l'assiette....etc.

En revanche, l'entreprise GMS n'a pas respecté la régularité des dépôts de déclaration et n'a pas respecté les délais de paiements ce qui l'a conduit à être pénalisé.

## Chapitre IV : les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas de GMS

---

Lors du passage du résultat comptable au résultat fiscal nous avons détecté que la société GMS est sortie déficitaire suite aux résultats des déficits antérieurs (exercice 2013 et 2014).

### **Recommandations :**

Pour les déficits antérieurs, la société doit revoir sa politique de production et réduire ses charges.

Afin d'éviter des sanctions et des pénalités de retard la société doit veiller aux paiements de ses déclarations dans les délais.

Après notre étude nous pouvons recommander aux entreprises de faire un recours à l'audit fiscal dès leur création et ceci dans le but d'éviter des sanctions coûteuses.

## **Conclusion générale**

## Conclusion générale

---

Le dispositif fiscal algérien est caractérisé par sa variété et sa complexité. Cette complexité, combinée, en général, au retard d'adaptation et de compréhension des entreprises engendrant un accroissement des risques fiscaux. Ces risques peuvent être inhérents soit à la particularité de secteur d'activité, soit à une mauvaise interprétation de la législation fiscale due à une imprécision du législateur ou encore à une défaillance des structures internes de l'entreprise.

L'audit fiscal permet d'une part, de détecter les zones de risque dans lesquelles l'entreprise peut effectuer des erreurs et des infractions qui peuvent engendrer des conséquences néfastes à l'encontre de cette dernière, et d'autre part de se pencher sur des objectifs nouveaux.

En effet, l'audit fiscal est l'examen approfondi des traitements afférents aux questions fiscales de l'entreprise. On repère ainsi deux critères fondamentaux régissant cet examen à savoir la régularité et l'efficacité. L'examen de la régularité fiscale est un moyen de vérification du respect des règles fiscales en vigueur auxquelles l'entreprise est soumise. Quant à l'examen de l'efficacité fiscale, il mesure l'aptitude de l'entreprise à mobiliser les ressources du droit fiscal dans sa gestion afin de parvenir aux objectifs fixés.

L'audit fiscal permet ainsi de réaliser une synthèse sur toute ou une partie de la fiscalité au sein de l'entreprise. Ce qui le différencie d'autres missions qui intègrent la fiscalité, comme l'audit comptable ou l'audit juridique, mais qui ne peuvent en aucun cas être l'occasion d'un examen approfondi de la fiscalité dans l'entreprise.

L'audit fiscal n'est pas opéré comme étant une mission autonome, il constitue au contraire une partie intégrante de l'audit comptable ; il s'agit tout simplement, de l'audit de l'aspect fiscal de l'entreprise au sein de la mission d'audit comptable donc c'est seulement le contrôle de la régularité qui s'effectue et de façon non approfondie.

Ce travail a démontré l'importance d'une fonction d'audit fiscal au sein de l'entreprise et la démarche spécifique suivie par l'auditeur pour identifier les risques, pour déterminer les problèmes et leur gravité, ces problèmes qui peuvent influencés sur la gestion fiscale de l'entreprise.

## Conclusion générale

---

La démarche d'une mission d'audit fiscal permet d'identifier, d'évaluer et de gérer les risques fiscaux donc l'auditeur devra être au diapason des exigences nouvelles, c'est-à-dire être informé des nouvelles dispositions fiscales (loi de finance, réglementation fiscale, loi de finance complémentaire...).

## **Références bibliographiques**

## Références bibliographiques

### Ouvrage :

- ❖ BERTIN ELIZABETH, audit interne : enjeux pratique, Edition, d'organisation, 2007.
- ❖ BENOIT PIGE, audit et contrôle interne, Edition memonto, 2003.
- ❖ GERAND et JEAN PIERE, audit et commissaire aux comptes, Edition gulino, sept 2007.
- ❖ HAMZAUI, gestion des risques de l'entreprise et contrôle interne, Edition d'organisation, 2008.
- ❖ JACQUES DUHEN, MICHEL JEMMES, audit et gestion fiscal de l'entreprise, Edition. EFE, 1996.
- ❖ J. RENARD « théorie et pratique de l'audit interne, Edition d'organisation, 1994.
- ❖ J-F CAVANOU, C. GUTTMANN, G. LEVOUC'H, contrôlor et auditor, édition DUNDO, Paris, 2006.
- ❖ LIONEL COLLINS et GERARD VOLIN, l'audit et contrôle interne, aspects financiers, opérationnelle et statistique, édition DALLOZ, 1987.
- ❖ M.A COUDERT, D. GIBERT, E. KORMPROBST, fiscalité d'entreprise, édition DALLOZ, 1987.
- ❖ M.H PENARD-FABRO, audit fiscal, édition LEFEBVRE, 2008.
- ❖ M. SCHOLES et M. WOLFSON, fiscalité et stratégie d'entreprise, Edition PUF, 1996.
- ❖ P. SHICK, mémento d'audit interne, Edition dunod, Paris, 2007.
- ❖ P. COLIN, la vérification fiscal, édition economica, Paris, 1985.
- ❖ P. BOUGON et J.M. VALEE, audit et gestion fiscal, édition clef Atd.
- ❖ P. PUGRAVEAU et H. DESCOTTES, la comptabilité et la fiscalité des entreprises, édition GENON.
- ❖ PHILIPPE JACQUIJ, les initiatives du ministère des finances en matière de sécurité juridique, édition DUNOD, 2002.
- ❖ R. YAICHE, théorie et pratique fiscaux, les éditions, RAOUF YAICH, 2004.
- ❖ R. YAICHE, l'impôt sur les sociétés 2007 : maitrise des risques fiscaux, les éditions RAOUF YAICH, 2007.
- ❖ Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI Edition, Alger, 2013.
- ❖ ROBRET OBERT, audit et commissariat aux comptes, DUNOD, 2eme édition 2000.
- ❖ ROBERT OBERT, pratique internationale de la comptabilité et de l'audit, DUNDO, Paris, 1994.

### **Code et guide :**

- ❖ Code des impôts directs et taxe assimilées.
- ❖ Codes impôts indirects.
- ❖ Code des procédures fiscal.
- ❖ Code de la TVA.
- ❖ Code pratique de la TVA DGI.
- ❖ Codes des taxes sur le chiffre d'affaire
- ❖ Système fiscal algérien.

### **Mémoires**

- ❖ Rédha khelassi, l'audit fiscal, présentation et mise en place d'un service d'audit fiscal, IEDF, 19ieme promotion.
- ❖ Olivier HERBACHE, le comportement du travail des collaborateurs de cabinet d'audit, Thèse de doctorat de gestion, Université des sciences sociales, Toulouse1, 2000.

### **Dictionnaire**

- ❖ Dictionnaire : les mots de l'audit, Edition liaison, 2000.
- ❖ Dictionnaire de l'économie Larousse, Edition, 2003.
- ❖ Dictionnaire de l'économie et de sciences sociales. BERTI Editions.

### **Site internet**

- ❖ <http://expertcompta.wordpress.com/2016/04/28-maitrise-des-risques-fiscaux/> ; consulté Avril 2016 ;
- ❖ [www.impot-dz.org](http://www.impot-dz.org); consulté Avril 2016
- ❖ . consulté Avril 2016

# **Annexes**

## **Table des matières**

## **Table des matières**

### **Remerciement**

### **Dédicaces**

### **Liste des abréviations**

### **Liste des tableaux**

### **Liste des figures**

### **Sommaire**

## **Introduction générale..... 01**

## **Chapitre I : généralité sur l’audit fiscal et aperçue sur le système fiscal algérien..... 04**

### **Section 1 : notion général d’audit ..... 04**

#### **1.1 Approche historique..... 04**

#### **1.2.Présentation d’audit ..... 05**

##### **1.2.1. Définition de l’audit ..... 05**

##### **1.2.2. Objectif de l’audit..... 05**

##### **1.2.3. Principe d’audit ..... 06**

### **Section 2 : Définition et spécificité de l’audit fiscal..... 07**

#### **2.1. Définition et défirent types de l’audit..... 07**

##### **2.1.1. Définition de l’audit fiscal..... 07**

##### **2.1.2. Les déférents types de l’audit fiscal..... 09**

###### **2.1.2.1. L’audit interne ..... 10**

###### **2.1.2.2. L’audit externe ..... 11**

#### **2.2. Les principes de l’audit fiscal..... 11**

##### **2.2.1. Pour une sérénité fiscale assurée aux contrôle et risques fiscaux..... 11**

##### **2.2.2. L’audit fiscal : une mission ponctuelle ..... 12**

##### **2.2.3. L’audit fiscal : moyen de prévention et de minimisation de risque fiscal. 12**

2.2.4. L’audit fiscal : un outil au service de l’entreprise.....	12
2.2.5. L’audit fiscal permettre à l’entreprise de se conformer aux obligations fiscal	12
<b>Section 3 : Appréciation sur le system fiscal algérien .....</b>	<b>12</b>
<b>3.1. Application des impôts sur les revenus et sur les bénéfices.....</b>	<b>13</b>
<b>3.1.1. Impôt sur les revenus globaux .IRG .....</b>	<b>13</b>
3.1.1.1.Personnes imposables à l’IRG.....	13
3.1.1.2.Revenus imposables à l’IRG.....	13
3.1.1.3.Calcul du taux de l’IRG .....	14
3.1.1.4.Paiement de l’impôt sur le revenu global (IRG).....	16
<b>3.1.2. Impôt sur le bénéfice des sociétés IBS .....</b>	<b>17</b>
3.1.2.1.Personnes imposables à l’IBS.....	17
3.1.2.2.Territorialité de l’IBS .....	18
3.1.2.3.Taux d’imposition .....	18
3.1.2.4.Paiement de l’IBS .....	19
<b>3.2. Impôt sur les chiffres d’affaires .....</b>	<b>20</b>
<b>3.2.1 Taux sur la valeur ajouté TVA .....</b>	<b>20</b>
3.2.1.1. Champs d’applications .....	20
3.2.1.2.Territorialité .....	21
3.2.1.3.Taux d’imposition de la TVA .....	21
<b>3.2.2. Taux sur l’activité professionnelles TAP .....</b>	<b>22</b>
3.2.2.1.Tau d’imposition .....	23
<b>COCLUSION.....</b>	<b>24</b>
<b>Chapitre 2 : La théorie de l’audit fiscal et l’évolution de risque fiscal de l’entreprise....</b>	<b>25</b>
<b>Section 1 : Les caractéristiques de l’audit fiscal.....</b>	<b>25</b>
<b>1.1.Missions et objectifs d’audit fiscal .....</b>	<b>25</b>
<b>1.1.1. Les missions d’audit fiscal.....</b>	<b>25</b>
a. La mission d’audit peut porter sur une période plus ou moins longue .	26
b. La mission d’audit fiscal peut porter sur l’ensemble de l’activité de l’entreprise ou une partiellement .....	27
c. La mission d’audit fiscal peut concerner la totalité des impôts payés par l’entreprise, ou uniquement un seul.....	27

d. La mission d'audit fiscal obier à des objectifs divers .....	28
1.1.2. Les objectifs de l'audit fiscal .....	28
a. Le contrôle de régularité.....	29
b. Le contrôle de l'efficacité.....	29
1.2. L'autonomie de l'audit fiscal par apport à l'audit comptable .....	30
1.2.1. Le rapprochement entre l'audit fiscal et l'audit comptable par le contrôle de régularité fiscal .....	30
1.2.1.1. L'interdépendance entre comptabilité et fiscalité.....	30
1.2.1.2. L'interdépendance entre le contrôle de régularité comptable et le contrôle de régularité fiscale .....	33
 Section 2 : Le risque fiscal de l'entreprise .....	 33
2.1. La notion spécifique du risque fiscal .....	34
2.2. La nature du risque fiscal .....	35
2.2.1. Le respect de la règle fiscal est l'objet de contrôle par l'administration .....	35
2.2.1.1. La vérification préliminaire .....	36
a. Le contrôle formel .....	36
b. Le contrôle sur pièces .....	36
2.2.1.2. La vérification approfondie .....	36
2.2.1.3. Le pouvoir de contrôle est assorti d'un pouvoir de redressement et de sanction .....	36
a. Le pouvoir de redressement .....	37
b. Le pouvoir de sanction .....	37
2.3. L'originalité des risques .....	37
2.3.1. les risques d'origine externe .....	37
a. La complexité des risques fiscaux .....	37
b. discordance entre comptabilité et fiscalité .....	37
c. La doctrine administrative : source de risque fiscal .....	38
d. La mal adresse de certain contrôleur des impôts .....	38
e. L'originalité de certain secteur .....	38
2.3.2. Risque d'origine interne .....	38
a. Risque liée aux procédures .....	38

b. Les risques liés aux personnes .....	39
2.4. Les différents risques fiscaux .....	39
2.4.1. Les risques de transaction .....	39
2.4.2. Les risques des situations.....	39
<b>Section 3 :L’appréciation de la gestion fiscale .....</b>	<b>40</b>
3.1. L’audit de la gestion fiscal.....	40
3.1.1. Définition de la gestion fiscale .....	40
3.1.2. Les buts de la gestion fiscale.....	40
3.1.3. L’optimisation fiscale de la gestion fiscale .....	40
3.1.4. La planification fiscale .....	40
a. Les effets de l’impôt sur les entreprises : manque de neutralité fiscal.....	42
b. Incidence de la fiscalité sur la concurrence .....	42
c. Incidence de la fiscalité sur la trésorerie de l’entreprise .....	43
3.2. L’appréciation de la performance fiscale.....	43
3.2.1. Maitriser le facteur fiscal de l’entreprise : un défi permanent .....	43
3.2.1.1. Gestion des risques fiscaux ou optimisation fiscale.....	43
3.2.1.2. Une gestion fiscale « saine et dynamique .....	45
3.2.2. Champs d’application du contrôle de l’efficacité fiscaux.....	45
3.2.2.1. L’audit fiscal et la gestion fiscale .....	46
3.2.2.2. La place de l’audit fiscal dans le cadre de la gestion fiscal.....	46
a. Décision juridique ou fiscal .....	46
b- Décision extra-juridique au extra-fiscal .....	46
<b>Conclusion .....</b>	<b>48</b>
<b>Chapitre 3 : Le déroulement de la mission d’audit fiscal</b>	<b>49</b>
<b>Section 1 : La démarche de l’audit fiscal.....</b>	<b>49</b>
1.1. Phase préliminaire .....	50
1.2. Prise de connaissance .....	51
1.3. Evaluation du contrôle interne relatif aux questions fiscales .....	54
1.1.1 L’évaluation du contrôle interne spécifique à la régularité fiscale	54
1.1.2 L’évaluation du contrôle interne à l’efficacité fiscale .....	55
1.1.3 Les documents soumis au contrôle de l’auditeur fiscal .....	56

1.1.4 Le programme de travail.....	56
1.4.Le contrôle des opérations fiscal.....	57
1.5.Rapport d’audit.....	57
 Section 2 : l’évaluation de la mission d’audit fiscal .....	 58
2.1. La forme d’un rapport d’audit fiscal.....	58
2.2. Le contenu du rapport d’audit fiscal.....	59
2.3. L’énoncé de la recommandation .....	59
2.3.1. Recommandation à titre curatif.....	59
2.3.1.1.Rétablissement de la situation fiscale .....	60
a. Répartition des erreurs purement fiscales .....	60
b. La répartition des erreurs fiscalo-comptable .....	60
2.3.1.2.Rétablissement de la situation comptable .....	60
2.3.2. Les recommandations à titre préventif.....	61
2.3.2.1.La prévention de l’irrégularité.....	61
2.3.2.2. La prévention du contrôle de l’irrégularité .....	62
 Conclusion.....	 63
 Chapitre 4 : Les travaux d’audit fiscal au sein de la société cas de GMS(SARL) .....	  64
 Section 1 : Présentation de l’organisme d’accueil.....	 64
1.1. Présentation du cabinet d’audit.....	64
1.1.1. Historique.....	64
1.1.2. Les activités du cabinet.....	64
1.1.3. Organisation du cabinet.....	65
a. Service des traitements et salaire.....	65
b. Service de comptabilité générale.....	65
c. Service fiscal.....	65
1.1.4. Matériel et moyen utilisé.....	65
1.2. Présentation de la société SARL GMS .....	65
1.2.1. Historique de l’entreprise.....	65
1.2.2. Les activités de l’entreprise .....	65
 Section 2 : Le travail d’audit au sein de l’entreprise .....	 66

2.1. Prise de connaissance de l'entreprise .....	66
2.2. L'évaluation du contrôle interne relatif à la fonction fiscal de la société les grands moulins du sahel (SARL .....	68
2.3. Vérification des opérations à caractère fiscal de la société GMS .....	70
2.3.1. Les contrôles formels .....	70
2.3.2. Les contrôles approfondis de la situation fiscale de la société.....	70
a. La taxe sur l'activité professionnelle-TAP.....	71
b. La taxe sur la valeur ajouter TVA .....	73
c. L'impôt sur revenu globale IRG .....	73
d. L'impôt sur le bénéfice des sociétés IBS .....	74
Conclusion .....	77
Conclusion générale .....	79

## **Résumé**

- L'audit fiscal est considéré comme une mission ayant pour objet non seulement d'évaluer les forces et les faiblesses de l'entreprise, aussi de protéger l'entreprise contre un éventuel contrôle fiscal.
- L'audit fiscal permet aux entreprises de maîtriser sa situation fiscale. Ainsi l'audit fiscal permet d'identifier les risques qui peuvent influencer sur l'entreprise.
- Donc la fiscalité est devenue l'une des préoccupations majeures de toute entreprise, puisque mieux gérer la fiscalité; c'est mieux gérer les finances de l'entreprise.

**Mots clés :** Audit, Audit fiscal, Impôts (TVA, TAP, IRG, IBS).

## **Abstract**

- The tax audit is considered a mission aimed not only to assess the strengths and weaknesses of the company, also to protect the company against a possible tax audit.
- The tax audit allows companies to master their tax situation. Thus tax audit identifies the risks that may affect the business.
- So the tax has become a major concern of any business, since better manage taxation; is to manage the company's finances.

**Keywords:** Audit, Tax Audit, Tax (VAT, TAP, IRG, IBS).