

**Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique**

**Université Abderrahmane Mira Bejaia**

Faculté des sciences économiques de gestion commercial

Département de GESTION

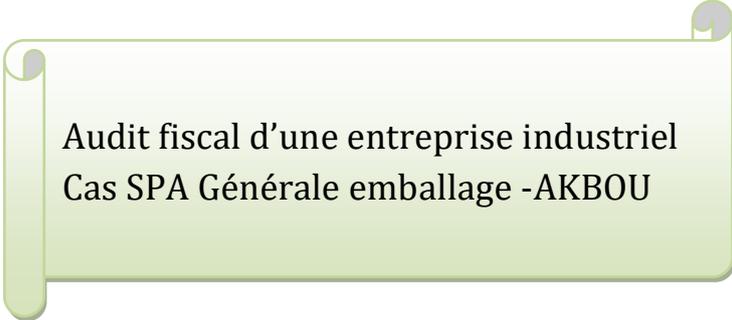
# Mémoire fin de cycle

**En vue de l'obtention du diplôme de master**

**En science de gestion**

**Option : Comptabilité et audit**

*Thème*



Audit fiscal d'une entreprise industriel  
Cas SPA Générale emballage -AKBOU

***Réalisé par :***

M<sup>elle</sup> Melab Lynda

M<sup>elle</sup> Messaoudi Djedjiga

***Encadré par :***

M<sup>r</sup> Takabait DJ

**Promotion 2019/2020**



## **Remerciement**

*Au terme de ce modeste travail, Nous tenons à saisir cette occasion et adresser nos profonds remerciements et nos profondes reconnaissances à :*

- *DIEU tout puissant de nos avoir donnée la force et la connaissance nécessaire pour l'accomplissement de ce travail ;*
- *Monsieur TAKABAIT notre promoteur qui a accepté de diriger notre travail avec une grande générosité intellectuelle remarquable ;*
- *Tous les enseignants de la faculté SEGC et particulièrement à ceux du département gestion ;*
- *Tous mes compagnons de promotion ;*
- *Aux membres du jury pour l'intérêt qu'ils ont porté à notre recherche en acceptant d'examiner notre travail et de l'enrichir par leurs propositions ;*
- *A nos familles et nos amis qui par leurs prières et leurs encouragements, on a pu surmonter tous les obstacles ;*

*Nous tenons à remercier toute personne qui a participé de près ou de loin à l'exécution de ce modeste travail.*

## ***Dédicaces***

*J'ai le plaisir de dédier ce modeste travail a :*

*Mes chers parents ( AREZKI et SAMIA) qui ont été toujours présent tout au long de mon parcours pour m'encourager, me guider et veiller a ma réussite en déployant tous les efforts nécessaires*

*A l'homme de ma vie, mon exemple éternel, mon soutien moral et source de joie et de bonheur, celui qui s'est toujours sacrifié pour moi : FATHI et ma belle famille.*

- ❖ A mon frère NABIL et mes sœurs : NABILA, LOULA, DJIDA, ASSIA, WAFA.*
- ❖ A mes amies : DJIDJI, HOUDA, YASMIN.*
- ❖ A ma binômes : DJEDJIGUA et sa famille.*
- ❖ A mes camarades de la promotion.*

*A tous ceux qui m'ont soutenu et aidé pour la réalisation de ce modeste travail et tous ceux qui me sont chers.*

***LYNDA***

## **Dédicaces**

*Avec l'aide du tout puissant Allah, le très miséricordieux, on a pu réaliser ce travail que je dédie :*

- A L'homme qui me comble d'amour, de joie et de bonheur :  
Dydou;*
- A mes chers parents, qui m'ont toujours soutenu et encouragé tout au long de mon parcours d'étude. Que DIEU les protèges ;*
- A mes chères sœurs : Mina, Mimi, Houda , et leurs enfants Simou , Loulou, Boubou , Fofou ;*
- A mon unique frère : Amirouch ;*
- A mes cousins et cousines et à toute la famille ;*
- A ma binôme : Lynda et toute sa famille ;*
- A tous mes amis et mes copines ;*
- A tous ceux qui nous ont aidés pour réaliser ce travail de près ou de loin.*

**Djedjiga**

## Liste des abréviations

- **ART** : Article
- **BNC** : Bénéfice Non commercial
- **CA** : Chiffre D'affaire
- **CAC** : Commissaire Aux Compte
- **CDA** : Code Douane Algérien
- **CID/TA** : Code des impôts indirecte et Taxes Assimilées
- **CNRC** : Centre National de Registre de Commerce
- **CTCA** : Code des taxes sur le chiffre d'affaires
- **EUURL** : Société unipersonnelle a responsabilité limitée
- **HT** : Hors Taxes
- **IBS** : Impôt sur les bénéfices des sociétés
- **IRCM** : Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers
- **IRG** : Impôt sur le revenu Global
- **IFU** : Impôt forfaitaire unique
- **NB** : Noter bien
- **SARL** : Société a responsabilité limité
- **SNC** : Société au nom collectif
- **SPA** : Société par action
- **TAP** : Taxe sur l'activité professionnelle
- **TCA** : Taxe sur chiffre d'affaire
- **TTC** : Toute taxes comprise
- **TVA** : Taxe sur la valeur ajoutée



## Liste des tableaux

<b>Tableau N° 01</b> : Barème progressif annuel de l'IRG.....	09
<b>Tableau N° 02</b> : Barème progressif.....	13
<b>Tableau N°03</b> : Le taux d'imposition du TIC.....	16
<b>Tableau N°04</b> : Les investissements de SPA.....	72
<b>Tableau N°05</b> : Chiffre d'affaire en %.....	74
<b>Tableau N° 06</b> : Chiffre d'affaire prévisions.....	75
<b>Tableau N° 07</b> : Les effectifs moyens.....	75
<b>Tableau N° 08</b> : Grande nombre de clients.....	76
<b>Tableau N°09</b> : Les déclarations mensuelles de l'exercice 2018.....	80
<b>Tableau N° 10</b> : Les déclarations mensuelles de générale emballage.....	81
<b>Tableau N°11</b> : Respect de l'obligation des déclarations des employés(G29).....	81
<b>Tableau N°12</b> : Respect de l'obligation des déclarations des clients.....	82
<b>Tableau N°13</b> : Les déclarations mensuelles en matière de TVA pour l'exercice 2016.....	83
<b>Tableau N°14</b> : Les déclarations mensuelles en matière de TAP pour l'exercice 2018.....	83
<b>Tableau N°15</b> : Détermination du résultat fiscal.....	84
<b>Tableau N°16</b> : Calcul des acomptes IBS et solde de liquidation.....	84
<b>Tableau N°17</b> : Calcul de l'IRCM.....	86
<b>Tableau N°18</b> : Calcul de l'IRG salaire.....	87
<b>Tableau N°19</b> : Calcul des droits de timbre.....	89



## **Liste des figures**

**Figure 01** : présentation schématique de l'audit fiscale.....20

# Sommaire

<b>Introduction générale.....</b>	<b>01</b>
<b>Chapitre I : Modalité sur la notion de l'audit fiscal .....</b>	<b>04</b>
<b>Section1</b> : Historique de l'audit fiscal.....	04
<b>Section2</b> : Définition et particularité de l'audit fiscal.....	18
<b>Section 3</b> : L'indépendance de l'audit fiscal.....	23
<b>Chapitre II : L'évaluation des risques fiscaux de l'entreprise et la gestion fiscale..</b>	<b>33</b>
<b>Section1</b> : Les risques fiscaux.....	33
<b>Section2</b> : l'appréciation de la gestion fiscale .....	42
<b>Chapitre III : La démarche d'une mission d'audit fiscal .....</b>	<b>53</b>
<b>Section1</b> : La démarche d'audit fiscal .....	53
<b>Section2</b> : La finalité de la mission d'audit fiscal .....	64
<b>Chapitre IV : Etude de cas au sein de l'SPA Général emballage.....</b>	<b>70</b>
Section 1 : Présentation de général emballage SPA.....	70
Section 2 : Audit fiscale au sein de la SPA Générale emballage .....	78
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>91</b>
<b>Bibliographie</b>	
<b>Annexes</b>	
<b>Table de matières</b>	

# **Introduction générale**

# Introduction générale

---

La fiscalité est une préoccupation majeure pour les entreprises, elle occupe une place centrale dans leur vie économique, financière et managériale. En effet, toutes les décisions qu'elles prennent ne sont pas sans incidences fiscales qui se traduisent inéluctablement par des impacts sur leurs performances, leurs positions concurrentielles, leurs stratégies, leurs gouvernances, leurs gestions et leur survie. Dans le mode actuel de la gouvernance des entreprises, les actionnaires investissent massivement dans l'audit fiscal, pour mieux gérer les divers risques fiscaux, en particulier celui involontaire lié à la conformité, dont ses effets sont dévastateurs sur leurs entités.

Le domaine fiscal est le domaine le plus difficile à manipuler, puisqu'il est quasiment permanent au point d'être jugé envahissant en toute action opérée par l'entreprise à savoir, une nouvelle activité, un programme de recherche, une décision d'investissement, etc.

La fiscalité constitue donc une contrainte avec laquelle toute entreprise doit composer, en se dotant d'un service externe d'audit spécialisé et/ou en lui créant une sorte de procédé managérial spécifique pour l'intégrer au sein de sa structure organisationnelle comme fonction à part entière, (comme c'est le cas de plusieurs entreprises en Algérie, qui ont des directions fiscales à l'instar de Lafarge ), sous peine de s'exposer aux risques fiscaux involontaires liés à la conformité.

Entre autre, le système fiscal paraît comme la composante la plus difficile à manipuler puisqu'elle est quasi-permanente au point d'être jugée envahissante en toute action opérée par l'entreprise à savoir une nouvelle activité, un programme de recherche, une décision d'investissement, etc.

Cette influence régulière et envahissante exercée par la fiscalité sur l'entreprise par :

- l'incidence financière de la fiscalité (coût fiscal) ;
- Lien de la fiscalité avec la structure d'activité et la nature ;
- Existence des obligations fiscales ;

# Introduction générale

---

- Responsabilité au niveau de l'auditeur fiscal ;

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.

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 qu'un audit fiscal ?
2. Quelle est la démarche d'une mission d'audit fiscal ?
3. Quel est l'impact d'une meilleure application de la mission d'audit fiscal sur la performance de l'entreprise ?

# Introduction générale

---

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 :** La mission d'audit fiscal atténue le risque fiscal.

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

Pour ramener ce travail à ces objectifs, nous adopterons une approche analytique qui utilise des données des états comptables et fiscales et de divers documents relatifs à notre étude.

Pour essayer de répondre à ces interrogations nous avons essayé de structurer notre étude autour de quatre chapitres relatifs à l'audit fiscal et les travaux d'audit au sein d'une entreprise.

Le premier chapitre représente les modalités sur la notion de l'audit fiscal autour de trois sections. Dans la première section nous traiterons l'historique de l'audit. La seconde section est consacrée à l'audit fiscal. Et enfin dans la troisième section nous dressons l'indépendance de l'audit fiscal.

-Le deuxième chapitre qui traite l'évolution des risques fiscaux de l'entreprise et la gestion fiscale. La première section sur les risques fiscaux. La seconde section consacrée à l'appréciation de la gestion fiscale.

Le troisième chapitre s'attachera à présenter la démarche d'une mission d'audit fiscal. La première section abordera la démarche d'audit fiscal. La deuxième section portera la finalité de la mission.

Le quatrième chapitre est consacré à l'aspect pratique de l'audit fiscal de la SPA Générale Emballage).

**Chapitre I :**  
**Modalité sur la notion de l'audit  
fiscal**

## **Introduction**

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. Par la multiplicité, la complexité et l'instabilité de ses textes, la fiscalité génère de plus en plus de risques.

Elle est perçue comme une contrainte dont la maîtrise est difficile dans la mesure où toute décision est porteuse d'incidences fiscales. Ainsi, il importe pour l'entreprise qui choisit une stratégie de transparence fiscale (respect volontaire de législation fiscale) d'être consciente que ladite stratégie ne la met pas à l'abri des risques fiscaux.

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

Ce chapitre sera consacré à la présentation de certains concepts de l'audit fiscal à savoir : son historique, sa définition et son autonomie par rapport aux autres branches du droit.

## **Section 01 : Historique de l'audit**

Dans cette section nous allons toucher la genèse de l'audit fiscal, son développement et un aperçu sur le système fiscal algérien.

### **1.1 La genèse de l'audit fiscal :**

Les sumériens du deuxième millénaire avant Jésus-Christ avaient compris qu'il est essentiel dans un système d'information, d'établir une communication claire et nette entre le producteur de cette information et ses utilisateurs.

Mais le mot « audit » ne s'est apparu que sous l'empire romain et plus spécifiquement dès le 3ème siècle avant Jésus-Christ, où il était d'un sens plus large.

Étymologiquement, le terme « Audit » d'origine latin « auditus » signifie audition<sup>1</sup> des questeurs, qui étaient des fonctionnaires de trésor, sont chargés de cette mission.

---

<sup>1</sup> P. BOUGON et J.M. VALEE, audit et gestion fiscale, édition clef Atd, P20.

# Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

Ils étaient tenus de rendre compte oralement devant une assemblée composée « d'auditeurs » qui approuvait par la suite des comptes.

Eventuellement, les anciens avaient, très tôt, reconnu l'importance d'un bon système d'information de gestion, et qu'ils avaient souvent élaboré des procédures et des systèmes de contrôle interne, dont nous reconnaissons la validité quelques quatre mille ans plus tard

Après c'est les échanges internationaux qui ont contribué aux progrès de la comptabilité, les ressortissants de chaque pays profitant des connaissances faites dans les états avec lequel ils entretenaient des liaisons commerciales.

Ainsi les égyptiens, les phéniciens, les grecs et les romains tenaient des comptabilités de trésorerie, qui par la richesse et le précision des renseignements, leur ont permis d'établir sur les bases solides leurs système d'information<sup>2</sup>.

Ultérieurement, ce contrôle s'est développé suite aux efforts des anglais. De même ses objectifs, qui se sont axés principalement a la détection de fraude, progressivement vers la recherche d'erreur puis a l'expressions d'opinion sur la validité, régularité et sincérité des Etas financiers.

Des le début de 20<sup>ème</sup> siècles, sont publier aux Etat unis les deux premiers manuels d'audit comptable et le stock exchange, peu de temps après la crise 1929, impose aux sociétés cotées, la pratique d'audit par des membres de l'American institue off certified public Accountants<sup>3</sup>.

On citera aussi de l'intérêt de l'utilité de l'audit comptable et financier ont favorisé le développement de l'audit qui s'identifie a un diagnostic appliqué a tout ou partie de l'entreprise et qui doit favoriser la prise de décision, c'est donc un nouvel outil de gestion<sup>4</sup>.

En outre l'audit est associé aujourd'hui aux thèmes les plus novateurs, il est passé d'une recherche spécifique des fraudes dans les écritures comptables jusqu'a une appréciation globale de la fidélité des rapports et une analyse critique de la fiabilité des procédures et des structures de celle-ci<sup>5</sup>.

---

<sup>2</sup>J.F.GAVANOU, C.GUTTMANN,J. LEVROCH, controlo & auditor, édition DUNOD,2006,P45.

<sup>3</sup>MARTIEL CHADEFAX, Audit fiscal, Edition LITEC,1987, P45.

<sup>4</sup>IDEM , P15.

<sup>5</sup>LIONEL COLLINS, GERARD VOLIN, L'audit et contrôle interne , aspect financier, opération et statistiques, édition Dalloz, 4<sup>ème</sup> édition, 1990,P 16

# Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

Tant aux niveaux national qu'international, la révision comptable, devenue l'audit, fait l'objet de travaux constants<sup>6</sup> qui débouchés essentiellement sur les normes internationales d'audit : les ISA

De nos jours l'audit est une discipline transversale au centre des préoccupations des managers<sup>7</sup>.

En ce sens, et face a une variété des besoins, l'audit s'élargissait à d'autres domaines qui se sont révélés nécessaires avec l'évolution et la généralisation de nouveaux moyens de traitement de l'information<sup>8</sup>.

## 1.2 : Aperçu sur le système fiscal algérien

Le système fiscal en Algérie est l'un des plus compliqués dans le monde. C'est ce qu'a affirmé M. Lars Thunell ,vice- président exécutif de la société financière internationale ( SFI)<sup>9</sup>, filiale du groupe de la banque mondiale chargée des opérations avec le secteur privé, précise que l'Algérie a mis en œuvre une série de mesures qui « vont dans la bonne direction », dans le cadre de l'amélioration de climat des affaires. Cependant, estime ce dernier que « beaucoup reste à faire ».Rappelle-t-il, l'Algérie est classée a la 116<sup>e</sup> place dans le dernier rapport doing business. Notre pays est au 169<sup>e</sup> range en matière de complication du régime fiscales, en terme du dénombre d'impôts qu'une entreprise de taille moyenne doit régler ou retenir chaque année, ainsi que les démarches administratives exigées pour le paiement des taxes. Ce qui fait du système fiscal algérien »le plus compliqué au monde <sup>10</sup>».

---

<sup>6</sup>MARTIEL CHADEFAX, op-cit, p10.

<sup>7</sup>Stéphanie Thiery-Dubuisson, L'Audit, édition la Découverte, mars 2009, P3.

<sup>8</sup>J.P. Ravalec ,Audit Social et Juridique, Edition les guides Montchrestien, 1986, p3

<sup>9</sup><https://www.djazairess.com/fr/libtre/68623>

<sup>10</sup><https://www.djazairess.com/fr/librte/6862>

## **1.2.1. L'impôt et ses différentes variantes :**

L'impôt est un instrument utilisé les autorités publiques pour faire subir la charge fiscale qui pèse sur le contribuable. L'impôt est, selon une définition traditionnelle, un prélèvement de caractère obligatoire, sans contrepartie, perçu au profit d'une collectivité publique. Le terme ancien de <Contribution> peut en général être considéré comme un synonyme du terme Impôt. Le terme <fiscalité> renvoie à tout ce qui concerne les impôts<sup>11</sup>.

### **1.2.1.1. Les variantes de l'impôt :**

#### **A .La taxe<sup>12</sup> :**

La taxe est une ponction fiscale ou administrative perçue en contrepartie d'un service rendu aux administrés.

La taxe se distingue de l'impôt car elle est sensée rémunérer une prestation. Cependant, la distinction entre les deux notions devient de plus en plus floue, car bien des taxes correspondent largement à des impôts (elles sont perçues sur rôle, c'est-à-dire sur la base des listes et de document adressée au contribuable) et ne correspondent pas à un service spécifique, comme la TVA.

#### **B .La redevance<sup>13</sup> :**

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

#### **C .La taxe para fiscal<sup>14</sup>:**

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

---

<sup>11</sup>Hervé Kruger, les principes généraux de la fiscalité, Aubin imprimeur, France, 2000, P58.

<sup>12</sup>Dictionnaire de l'économie Larousse, édition 2003-p 540

<sup>13</sup>Idem, p 440

<sup>14</sup>Dictionnaire de l'économie Larousse , édition 2003- p 556

## 1.2.2 La typologie des impôts :

Nous retiendront essentiellement :

### 1.2.2.1 L'impôt direct :

C'est un impôt qui touche directement la propriété, la profession et le revenu : Exemple : IRG, IBS, ISP...il prend en considération le rôle du contribuable.

#### A) Impôt sur le revenu global (IRG) :

L'IRG est défini comme un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques perçu au profit de l'état.

#### Champ d'application <sup>15</sup>:

##### ❖ Personnes imposables

- personnes physiques.
- membres de société de personnes.
- associés de sociétés civiles professionnelles.
- membres de sociétés en participation indéfiniment et solidairement responsables
- membres de sociétés civiles soumises au même régime que les sociétés en nom collectif.

##### ❖ Revenus imposables

- bénéfices professionnels.
- revenus agricoles.
- Revenus des capitaux mobiliers.
- Traitement et salaires.
- Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis.

---

<sup>15</sup>Article 29 de la loi de finance complémentaire 2009, mise à jour 2017

## Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

### ❖ Base imposable

La base a impôt sur le revenu est déterminée en totalisant les bénéfices ou revenus nets catégoriels, à l'exclusion de ceux relevant d'une imposition au taux libératoire, et des charges déductibles suivantes :

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

### ❖ Taux d'imposition de l'IRG :

**Tableau n°01** : Barème progressif annuel de l'IRG (2008)

Fraction de revenu imposable	Taux %
- N'excédant pas 120 0000	- 0%
- 120 001 a 360 000	- 20%
- 360 001 a 1440 000	- 30%
- Supérieur a 1440 000	- 35%

### B) Impôt Forfaitaire Unique (IFU)

Il est établi l'impôt forfaitaire unique qui se substitue au régime forfaitaire de l'impôt sur le revenu. Il remplace l'IRG et la TAP.

### ❖ Champ d'application <sup>16</sup>:

- Les personnes physiques ou morales, les sociétés et coopératives exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou de profession non commerciale dont le chiffre d'affaire n'excède pas 15 000 000 DA ;

---

<sup>16</sup>Article 193 du code des impôts directs et taxes assimilées, mise à jour 2017

## Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

- Les promoteurs d'investissement exerçant des activités ou projets, éligibles à l'aide du « fonds national de soutien à l'emploi des jeunes » ou du « fonds national de soutien au micro crédit » ou de la « caisse nationale d'assurance-chômage ».

### ❖ Taux applicables :

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

## C) Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)

### ❖ Champ d'application <sup>17</sup>:

- Sociétés de capitaux (SPA, SARL, Sociétés en commandite par action, etc.).
- Entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée.
- Sociétés de personnes et sociétés en participation au sens du code de commerce ayant opté pour leur imposition à l'IBS.
- Sociétés civiles ayant opté pour l'assujettissement à l'IBS. La demande d'option doit être annexée à la déclaration prévue à l'article 151 du code impôts directs et taxes assimilées. Elle est irrévocable pour la durée de vie de la société.
- Etablissements et organismes publics à caractère industriel et commercial.
- Les sociétés qui réalisent les opérations et produits mentionnés à l'article 12 du CIDTA.
- Sociétés coopératives et leurs unions à l'exclusion de celle visées à l'article 138 – 1 du CIDTA.

### ❖ Base imposable :

La base imposable est égale au bénéfice net résultant entre :

- Les produits réalisés par l'entreprise (vente, produits exceptionnels...etc.).
- Moins les charges engagées dans le cadre de l'exercice de l'activité (frais généraux, frais financiers, amortissement, provisions, impôts et taxes professionnels...etc.).

---

<sup>17</sup>Article 151 du code des impôts directs et taxes assimilées, mise à jour 2017

### ❖ **Taux d'imposition :**

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

- 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.

En cas de l'exercice concomitant de plusieurs activités, les personnes morales assujetties à l'IBS doivent tenir une comptabilité séparée pour ces activités, permettant de déterminer la quote-part des bénéfices pour chaque activité à laquelle le taux de l'IBS approprié doit être appliqué. Le non-respect de la tenue d'une comptabilité séparée entraîne systématiquement l'application du taux de 26%.

### **D) Taxes sur activité Professionnelle (TAP) :**

La taxe sur activité professionnelle est un impôt directe annexe a l'impôt directe sue les bénéfices des sociétés « IBS » et a l'impôt sur le revenu global « IRG » catégorie de revenus industriels et commerciaux et non commerciaux. Elle est calculée sur la base du chiffre d'affaire ou des recettes professionnelles réalisées.

### ❖ **Champ d'application<sup>18</sup> :**

La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) est due a raison du chiffre d'affaire réalisé en Algérie par les contribuables qui exercent une activité dont les profits relèvent de l'impôt sur le revenu global, dans la catégorie des bénéfices professionnels ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

Toutefois, sont exclus du champ d'application de la taxe, les revenus des personnes physiques provenant de l'exploitation de personnes morales ou sociétés, elle- mêmes soumises, en vertu du présent article, a la taxe.

---

<sup>18</sup>Article 219 du code des impôts directs et taxes assimilées, mise à jour 2017.

## Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

### ❖ Base imposable :

- Pour les assujettis à la TVA : chiffre d'affaire hors TVA.
- Pour les non assujettis à la TVA : chiffre d'affaire TVA comprise.

Pour la détermination de la base imposable, il y a lieu de tenir compte des réductions de 30%, 50%, et 75% prévues par la loi en faveur de certaines opérations.

### ❖ Taux d'imposition :

- Le taux de la taxe sur l'activité professionnelle est fixé à 2 %.
- Le taux de la taxe est ramené à 1 %, sans bénéfice des réductions pour les activités de production de biens.
- Pour les activités du bâtiment et des travaux publics et hydrauliques, le taux de la taxe est fixé à 2 %, avec une réduction de 25 %.
- Toutefois, le taux de la TAP est porté à 3 % en ce qui concerne le chiffre d'affaires issu de l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures.

### E) Impôt sur la fortune Ifc 2020 :

L'impôt sur le patrimoine est dû uniquement par la personne physique à raison de leur patrimoine composé de biens imposables dont la valeur nette taxable excède 100 000 000 DA au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

### ❖ Champ d'application<sup>19</sup> :

#### ❖ Personnes physiques imposables :

- Ayant leur domicile fiscal en Algérie à raison de leurs biens situés en Algérie ou hors Algérie.
- N'ayant pas leur domicile fiscal en Algérie, à raison de leurs biens situés en Algérie.

#### ❖ Biens immobiliers imposables :

- Propriétés bâties : résidence principale ou secondaire ;
  - Propriétés non bâties : (terrains, jardins,...etc.) ;
- Droit réels immobiliers.

---

<sup>19</sup>Article 281 bis du code des impôts directs et taxes assimilées, mise à jour 2017

## Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

### ❖ Bien mobiliers imposables :

Véhicules, motocycles, yachts, bateaux de plaisance, avions, de tourisme, chevaux de course les objets d'art et les tableaux de valeur estimés a plus de 500 000 DA.

### Base imposable :

L'impôt sur le patrimoine est du uniquement par les personnes physiques a raison de leur patrimoine composé de biens imposables dont la valeur nette taxable excède 100 000 000 DA au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

Il comprend l'ensemble des biens imposables appartenant aux personnes physiques et a leurs enfants mineurs.

### ❖ Taux d'imposition :

Tableau n°02 : Barème progressif

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine en DA	Taux
- Inférieure a 100. 000. 000 DA	- 0%
- De 100. 000 .000 DA a 150. 000 .000 DA	- 0.5%
- De 150.000.001 DA a 350.000.000 DA	- 0.75%
- De 250.000.001 DA a 350.000.000 DA	- 1%
- De 350.000.001 DA a 450.000.000 DA	- 1.25%
- Supérieure a 450.000.000 DA	- 1.75%

### 1.2.2.2 L'impôt indirect :

C'est un impôt de consommation.

Exemple : TVA, TIC ,....sans prendre en considération le rôle du contribuable, c'est l'acte de consommer qui est le fait générateur de l'impôt.

# Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

## A) **Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)<sup>20</sup> :**

La TVA est « une taxe générale sur les biens et services assises sur la valeur ajoutée produite par les entreprises dans la mesure où chaque assujetti calcule la TVA due sur le chiffre d'affaire réalisé par ces dernières, mais sous déduction de la TVA payée en amont sur ses propres acquisitions de biens ou services.

### ❖ **Champ d'application<sup>21</sup> :**

#### **Opérations obligatoirement imposables :**

- Opérations relevant d'une activité industrielle, commerciale ou artisanale effectuées par un assujetti ; opérations de banque et d'assurance ;
- Opérations réalisées dans l'exercice d'une profession libérale ;
- Opérations de vente portant sur les alcools spiritueux, les vins et autres boissons assimilées ;
- Les opérations relatives aux travaux immobiliers ;
- Les opérations de ventes faites dans les conditions de gros ;
- Les opérations de ventes faites par les grandes surfaces ainsi que les activités de commerce multiple, ainsi que le commerce de détail, à l'exclusion des opérations réalisées par des contribuables relevant du régime de l'IFU. Par commerce multiple il ya lieu d'entendre les commerces d'achat-revente réalisés dans les conditions de détail et qui réunissent les conditions suivantes :
  - Les articles mise en vente relevant d'un moins quatre catégories de commerces différents quelque soit le nombre d'articles mis en vente ;
  - Libre accès au service.
- Les opérations de location, les prestations de services, les travaux d'études et de recherches ;
- Les spectacles, jeux et divertissements de toute nature organisés par toute personne.

---

<sup>20</sup>SCHOENAUER. C. Les fondamentaux de la fiscalité, 2<sup>ème</sup> édition, France, 2001, P119

<sup>21</sup>Article 21 du code des taxes sur le chiffre d'affaire. Mise à jour 2017.

# Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

## **Opérations imposables par option :**

- Affaires faites à l'exportation ;
- Opérations réalisées à destination ;
  - Des sociétés pétrolières ;
  - D'autres redevables de la taxe ;
  - A des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise.

## **Assujettis :**

- Producteurs ;
- Grossistes ;
- Importateurs ;
- Détaillants.

### **❖ Base imposable :**

Chiffre d'affaires imposable : prix de marchandises, travaux ou services, tous frais, droit et taxes inclus à l'exclusion de la TVA elle-même.

### **❖ Taux d'imposition :**

Taux réduit : 9% Taux normal : 19%

## **B) Intérieure de Consommation (TIC)**

### **❖ Champ Taxe d'application<sup>22</sup> :**

- Cigares.
- Tabacs à priser et à mâcher.
- Cigarettes.
- Tabacs à fumer.
- Allumettes et briquets.

### **❖ Base imposable :**

La part fixe est assise sur le poids net de tabac contenu dans le produit fini. Le taux proportionnel est assis sur le prix de vente hors taxe.

---

<sup>22</sup>Article 68 de la loi de finance , mise à jour 2017

## Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

- Pour les produits constitués partiellement du tabac, le TTC est applicable sur la totalité du produit.
- Pour les cigarettes et produits à fumer ne contenant pas de tabac, seul le taux proportionnel est applicable sur le prix des produits hors taxes.
- Pour les allumettes et briquets, la TTC due est assise sur le prix de sortie d'usine. A l'importation, elle est applicable sur la valeur en douane.

❖ **Taux d'imposition :**

**Tableau n°03 : Le taux d'imposition du TIC**

PRODUITS	TARIFS	
Bières	3971 DA / HL	
Produits tabagiques et allumettes	Part fixe (DA / Kg)	Taux proportionnel (sur la valeur du produit)
<b>1- Cigarettes :</b>		
a) De tabacs bruns	1.640	10%
b) De tabacs blonds.	2.250	10%
<b>2- Cigares :</b>	2.600	10%
3 –Tabacs à fumer (y compris a narguilé)	682	10%
4_ Tabacs à priser et a mâcher.	781	10%
5_ Allumettes et briquets.		20%

- **L'impôt personnel (subjectif) :** l'impôt personnel tient compte de la situation personnelle du contribuable.

Exemple : impôt sur le revenu global qui tient compte du niveau salaire perçu.

- **L'impôt réel (objectif) :** C'est un impôt établi exclusivement sur la valeur ou la quantité de matière imposable.

Exemple : taxe sur la valeur ajoutée (TVA), taxe sur l'activité professionnelle.

## Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

- **L'impôt proportionnel** : c'est l'impôt dont le taux de prélèvement demeure de même quel que soit le montant imposable.

Exemple : TAP, IBS.

- **L'impôt progressif** : c'est un impôt dont le taux augmente au fur et à mesure de l'augmentation de la base imposable.

Exemple : IRG.

- **Impôt générale** : C'est un impôt qui frappe l'ensemble des revenus du contribuable.

Exemple : l'impôt sur le revenu globale.

- **L'impôt spécial** : c'est un impôt qui frappe une seule catégorie de revenu.

Exemple : la taxe intérieure de consommation.

- **L'impôt sur le capital** : le capital peut être défini comme l'ensemble des biens procédés par le contribuable à qui a la suite d'un effort d'épargne succession ou donation.

Exemple : l'impôt sur le patrimoine (ISP), plus value de cession.

- **L'impôt sur la dépense (l'impôt sur la consommation)** : l'impôt est ici supporté par le consommateur final (redevable réel) ; le commerçant compte à lui (redevable légale) ne fait que collecter l'impôt pour le compte du trésor.

Exemple : taxe sur la valeur ajoutée payée par le consommateur final.

### 1.2.3. Détermination de montant d'impôt :

Afin de déterminer et de régler le montant de l'impôt, il faut passer par trois étapes essentielles d'une façon successive à avoir l'assiette, la liquidation et le recouvrement.

## Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

- **L'assiette :**

« L'assiette » est grandeur sur laquelle est calculé l'impôt, sur laquelle elle est « assis » :

Il s'agit par exemple du bénéfice imposable en ce qui concerne l'impôt sur les sociétés, du prix en ce qui concerne la TVA de la valeur vénale en ce qui concerne les droits de la succession ou l'impôt sur la fortune<sup>23</sup>.

- **Fait générateur :**

Le « fait générateur » est le fait par lequel sont réalisées les conditions légales nécessaires à l'exigibilité de l'impôt : la livraison d'un bien pour la TVA, le transfert de propriété juridique pour les droits d'enseignements etc<sup>24</sup>.

- **Exigibilités :**

L'exigibilité est le droit que le trésor public peut valoir, à partir d'un moment donné, auprès du redevable pour obtenir le paiement de la taxe<sup>25</sup>.

### Section 02 : Définition et particularité de l'audit fiscal

La fiscalité constitue aujourd'hui une composante essentielle de la vie des entreprises, appelées, plus que jamais, à la manipuler au quotidien, ainsi, et en examinant l'évolution de la fiscalité en Algérie, il est constaté que celle-ci a connu un développement important induit principalement par la loi, portant réforme fiscale ainsi que par les impératifs de développement économique qui connaissent, de plus en plus, des mutations profondes imposent régulièrement des changements et des adaptations de cette discipline.

Compte tenu de ce nouveau contexte, la fiscalité dans sa nouvelle structure, se traduit par une certaine pression sur les opérations économiques et se caractérise par sa permanence et son omniprésence de telle sorte que chaque opération effectuée au niveau de l'entreprise croise l'impôt.

---

<sup>23</sup>Hervé Kruger, les principes généraux de la fiscalité, aubin imprimeur, paris, 2000,p14.

<sup>24</sup>Hervé Kruger, op-cit.

<sup>25</sup>Hervé Kruger, op-cit.

# Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

## 2.1 : Définition de l'audit :

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

*« L'audit est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels conformément a la réglementation en vigueur, et un jugement sur la gestion des dirigeants<sup>26</sup> ».*

*Selon C.H Gary, l'audit est « un examen critique des informations fournies par l'entreprise »*

Ultérieurement, l'ATH énonce ce qui suit : *« l'audit est l'examen d'information en vue d'exprimer sur cette information une opinion responsable et indépendante par référence e un critère de qualité, cette opinion doit accroître l'utilité de l'information<sup>27</sup> ».*

De son coté, Mr J.P.Ravale expose la définition suivante : *« il met en évidence et mesure les principaux problèmes de l'entreprise ou de l'organisation à évaluer, il en évalue l'importance sous forme de couts financier ou d'écarts par rapport a des normes, en apprécie les risques*

*Qui en découlent, diagnostique les causes, exprime des recommandations acceptables en termes de couts et de faisabilité pour améliorer le fonctionnement<sup>28</sup> »*

Globalement, on peut donc définir l'audit comme étant, l'examen auquel procède un professionnel compétent, selon des normes préalablement établies, en vue de découvrir les failles et les anomalies, afin de mettre en place les procédures de correction nécessaire, et cela par des méthodes précises .Et enfin a communiquer le résultat utilisateurs intéressés .

## 2.2 : Définition de l'audit fiscal :

Malgré que la notion d'audit n'acquiert pas encore l'unanimité pour une telle variété d'audit, plusieurs définitions ont tenté de l'expliciter dont voici quelques unes :

-L'audit fiscal est un moyen de se prononcer sur l'ensemble des structures fiscal d'une entité et leur fonctionnement : c'est la fiscalité sous toutes ses formes qui est l'objet de l'audit<sup>29</sup>.

---

<sup>26</sup>COLLINS Lionel, « A quoi sert l'audit et l'évolution de l'audit ? », les cahiers français n°248,1990,p6

<sup>27</sup>ATH, Audit Financier, Edition CLET 1983, p18

<sup>28</sup>J.P. Ravalec, op.cit, p4

<sup>29</sup>ATH, op-cit, p23

## Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

Cependant à travers ces deux définitions on peut qualifier l'audit fiscal d'une expression d'opinion ou d'appréciation d'une conjoncture fiscale d'une entreprise.

-C'est un examen critique de la situation fiscale d'une personne physique ou personne morale en vue de formuler une appréciation. En clair, il s'agit d'établir un diagnostic<sup>30</sup>.

-L'audit fiscal permet de réaliser le diagnostic des obligations fiscales de l'entreprise ...

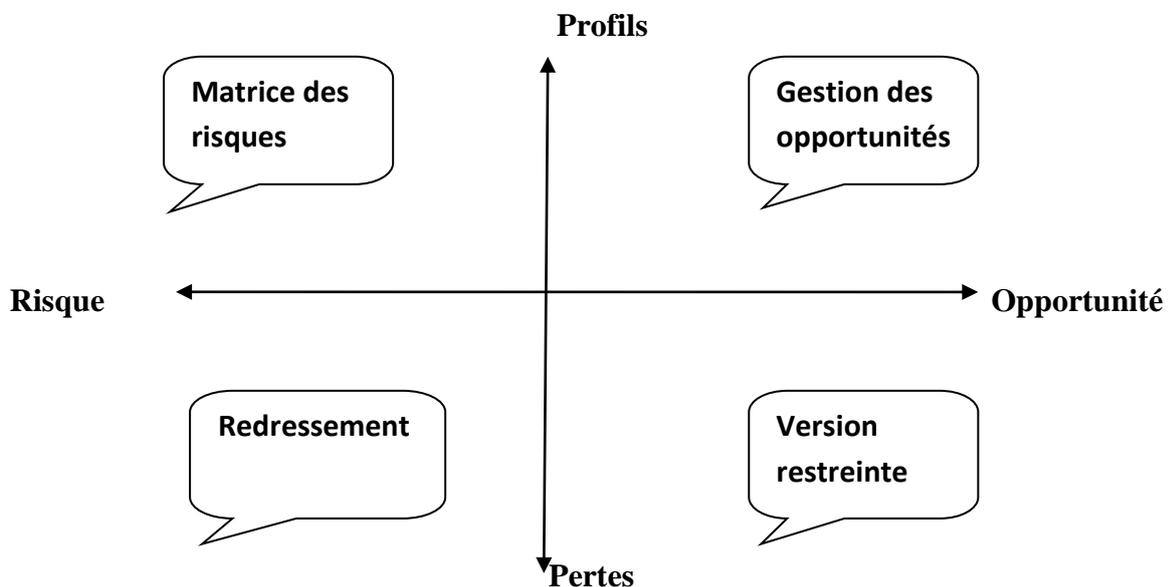
De faire le point sur la stratégie fiscale de l'entreprise et proposer le cas échéant des solutions de nature à rendre la gestion fiscale plus performante en diminuant la charge fiscale<sup>31</sup>.

-L'audit fiscal permet d'établir un diagnostic des obligations fiscales de l'entreprise et de proposer des solutions propres à diminuer la charge fiscale<sup>32</sup>.

D'après ce qui précède, on constate que les définitions antérieurement présentées de l'audit fiscal ont évolué vers une approche plus concrétisée où l'audit fiscal se présente comme un outil de gestion et d'aide à la prise de décision.

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

### ❖ Figure 01 : présentation schématique de l'audit fiscale.



<sup>30</sup>P.Bougon, Audit et gestion fiscale Tome I, Edition CLET 1986 , p17

<sup>31</sup>Mr Mokded Mastouri, Revue d'entreprise N°2 NOV./DEC.1992 ,p15

<sup>32</sup>Mr Chokri Mseddi, Revue d'entreprise N°10 Mars/ Avril 1994, p25

# Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

Source : Ridha khelassi, « précis d'audit fiscal de l'entreprise », BERTI Edition, Alger 2013,p95.

## 2.3. Objectif de l'audit fiscal :

L'audit fiscal a pour objectif l'examen de la situation fiscale de l'entreprise. Il s'agit en fait, en ayant recours a des spécialistes en la matière de voir de quelle façon l'entreprise appréhende la fiscalité et comment elle intègre le paramètre fiscal.

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

D'une part, celui-ci va s'assurer que l'entreprise respecte effectivement les obligations légales auxquelles elle est soumise et qu'elle se conforme a la règle fiscale. **« L'audit fiscal vis alors a vérifier que l'entreprise ne s'expose pas a des risques fiscaux imputables au non respect de la loi fiscale<sup>33</sup> ».**

D'autre part, l'audit fiscal va évaluer l'aptitude de l'entreprise a utiliser, au mieux de ses intérêts, les possibilités que lui offre la législation fiscale, son aptitude a faire preuve d'efficacité dans le cadre de sa gestion fiscale. **« L'audit fiscal vise alors a vérifier que l'entreprise ne s'expose pas a un risque perte d'opportunité a une méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque a gagner important <sup>34</sup>»** Les dits objectifs assignés a l'audit fiscal permettent de s'interroger sur le statut de l'auditeur fiscal, ainsi, on attribue a l'audit fiscal deux objectifs :

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

---

<sup>33</sup>M.Chadefaux, op-cit, p39

<sup>34</sup>M.Chadefaux, op-cit, p106

## 2.3.1 : 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 ses erreurs.

Les contrôles de régularité se basent 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 questionnaires.
- Structure du questionnaire.
- Contrôle de forme et de délai.

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

- Condition 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<sup>35</sup>.

## 2.3.2. 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 de 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 types de choix :

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

---

<sup>35</sup>P. BOUGON et M. VALLEE, Audit et gestion fiscale, éd, Clef, Atd, 1986, p98

# Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

Le contrôle dû à l'efficacité fiscale 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.

## Section 03 : L'indépendance de l'audit fiscal

Les raisons qui conduisent à s'interroger sur l'autonomie de l'audit fiscal sont diverses et tiennent, soit à la matière objet de l'audit, la fiscalité de l'entreprise, soit à la nature du contrôle envisagé, l'audit. La fiscalité est en effet, une discipline qui a été tiraillée entre la comptabilité et le droit. L'interdépendance entre la fiscalité et la comptabilité, acceptée ou dénoncée, est en toute hypothèse reconnue. Il paraît donc logique d'en conclure que l'audit de la comptabilité ne peut ignorer les questions fiscales. De même, parler d'audit juridique laisse supposer, compte tenu du caractère générique du terme, que le droit fiscal y trouve place. L'audit fiscal serait ainsi partagé entre la forme originelle de l'audit, l'audit financier, et un autre type d'audit, l'audit juridique.

L'inclusion de l'audit fiscal dans des formes préexistantes d'audit permet en outre de freiner cette profusion d'audit, et d'éviter ainsi que l'entreprise ne soit soumise à toute une série de contrôles opérés dans le cadre de missions a priori distinctes mais qui en réalité présentent de nombreux points communs. Aussi convient-il de s'interroger sur l'autonomie de l'audit fiscal sans toutefois se méprendre sur cette notion. L'autonomie n'est pas synonyme de cloisonnement de l'audit fiscal. Reconnaître que l'audit fiscal est une mission autonome, cela ne signifie pas que l'audit fiscal ignore la comptabilité ou le droit, ignore l'audit financier ou l'audit juridique<sup>36</sup>.

L'autonomie ne conduit pas à un rejet des autres formes d'audits ; tout au contraire, il y a complémentarité entre les différentes missions, ce qui suppose coordination et complémentarité.

---

<sup>36</sup>P. BOUGON et M. VALLEE, op-cit, P99

### 3.1 : L'audit fiscal et les concepts parallèles :

#### 3.1.1 : Audit et contrôle :

Le terme contrôle est fréquemment associé à celui d'audit. La différence entre les deux notions peut s'expliquer par référence à la théorie des ensembles puisque la mise en œuvre de l'audit implique de procéder à différents contrôles. L'audit englobe ainsi l'ensemble des procédures et techniques de contrôle constituant l'examen approfondi par un professionnel et reposant sur une méthodologie.

Le contrôle se présente donc comme un outil d'audit. Néanmoins, ce dernier comprend une opinion qui est le résultat des contrôles.

#### 3.1.2 : Audit et conseil :

La distinction entre audit et conseil ne peut s'opérer que par une analyse préalable caractéristique de la mission qui est dévolue à l'auditeur, et du lien entre auditeur et audité. Si la mission est d'origine légale, telle que celle du CAC, l'audit ne peut pas en principe déboucher sur le conseil. Le CAC ne peut en aucun cas devenir un conseiller permanent, ni recevoir des honoraires spécifiques pour ses avis et conseils. Si en revanche le lien entre auditeur et audité est contractuel, l'audit peut déboucher sur le conseil.

Toute fois, l'audit ne peut pas être assimilé au conseil du fait que ce dernier n'est qu'un complément facultatif d'un travail préalable d'audit et dont l'aboutissement réside dans l'expression d'une opinion.

#### 3.1.3 : Audit et Révision :

La divergence entre audit et révision impose de revenir au domaine d'application le plus répandu de l'audit et de la comptabilité pour s'en rendre compte que la révision comptable est l'appellation ancienne de l'audit comptable.

M. Raffageau indiquait à propos de cette question que le terme « révision des comptes »

Est trop souvent perçu « comme une pratique à objet restreint dépourvue des aspects flatteurs de l'audit mais que les décalages techniques s'estompent et qu'il convient d'utiliser de manière équivalente les termes de « réviseur », de « contrôleur des comptes » ou « d'auditeur »<sup>37</sup>.

Certes que même si l'audit est largement synonyme de révision comptable, il se détache commodément du contexte comptable auquel la révision reste d'avantage lié.

---

<sup>37</sup>J.Raffageau, Avant propos de l'ouvrage Audit et Contrôles des Comptes ,publi-Union 1979, p12

## **3.2 : La particularité de l'audit fiscal :**

Pour mieux saisir le rôle de l'audit fiscal, et de comprendre ses relations avec le conseil, la vérification, et la gestion fiscale, il faut distinguer par rapport à d'autres types d'audit.

L'audit fiscal peu faire l'objet d'une mission autonome, dotée d'objectifs propres qui répondent aux attentes exprimées par les prescripteurs, dans le domaine fiscal soulève beaucoup de difficultés, ces derniers proviennent du fait que la fiscalité est une discipline à la croisée de plusieurs chemins, celui de droit et celui de la comptabilité.

### **3.2.1 : Audit fiscal et contrôle fiscal :**

La possibilité d'être soumis à un contrôle fiscal constitue la contrepartie logique du système déclaratif qui veut que l'impôt soit établi d'après les déclarations du contribuable et seulement l'objet d'un contrôle a posteriori de l'administration. Cette éventualité peut, cependant, être perçue comme une menace redoutable si l'entreprise ne connaît pas suffisamment ses droits ou obligations ou si, à défaut d'une organisation appropriée, elle ne se met pas en mesure de faire face dans les meilleures conditions à un contrôle possible. L'audit fiscal à blanc ( mock tax audit) est un outil de détection des risques fiscaux du fait qu'il permet de se préparer au mieux aux contrôles fiscaux.

### **3.2.2 : Audit fiscal et audit comptable :**

Ces deux formes d'audits présentent de très nombreuses similitudes au niveau de la méthodologie de l'auditeur.

Constituant des éléments d'un contrôle interne de qualité : la présence d'un personnel qualifié des circuits de documentations qui permettent de s'assurer de la réalité et du caractère exhaustif des informations transmises à la comptabilité, ou encore, l'existence de procédures de contrôle destiné à rapprocher les déclarations fiscales de la comptabilité.

D'ailleurs, il est impossible d'établir des compte d'arrêté un bilan, en ignorant les dispositions du code des impôts et leur interprétation<sup>38</sup>.

La détermination du résultat comptable tient effectivement compte des dispositions fiscales, mais réciproquement la détermination de la base d'imposition repose sur les données comptables<sup>39</sup>.

Donc, la comptabilité est considérée comme une base se la fiscalité des entreprise dans le cas de la détermination du résultat imposable, des revenus distribués, sous la vérification de l'administration fiscale.

---

<sup>38</sup>P.PUGRAVEAU & H.DESCOTTES, la comptabilité et la comptabilité des entreprise, Genon, p 202

<sup>39</sup>LUIS TORTABAS, droit fiscal, éd, Dalloz, 1992, p10

## Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

Ce faisant la fiscalité des entreprises repose sur la comptabilité, puisque le résultat imposable n'est autre chose que le résultat comptable revu et corrigé<sup>40</sup>.

### 3.2.3 : Audit fiscal et audit financier :

M.Cozian illustre cette interdépendance « toute la fiscalité des entreprise repose sur la comptabilité, puisque le résultat imposable n'est autre que le résultat corrigé<sup>41</sup> ». Compte tenu des liens entre comptabilité et fiscalité, les missions d'assistance et de certification comptable conduit nécessairement à un contrôle des questions d'ordre fiscal. Contrôler la régularité des états financiers, cela signifie du moins vérifier le montant de la dette fiscale portée au bilan de l'entreprise et s'assurer que la charge fiscale est effectivement calculée en conformité avec la législation fiscale. Il en résulte que l'examen approfondi de la situation comptable d'une entreprise conduit également à envisager les aspects fiscaux.

Les relations entre comptabilité et fiscalité sont telles que l'audit financier ne peut faire l'économie de considérations fiscales. Or le contrôles de la régularité fiscale a été présenté comme un objectif de l'audit fiscal. On peut dès lors s'interroger sur le point de savoir si le contrôle de la régularité fiscale n'est en fait qu'un élément de l'audit financier, ce qui conduirait à nier toute spécificité à l'audit fiscal. En réalité, l'audit financier poursuit des objectifs plus généraux, qui ne sont pas forcément compatibles avec les exigences d'un contrôle approfondi de la régularité fiscale, et ignore certains des objectifs propres à l'audit fiscal. Ainsi, l'audit financier ne peut se substituer purement et simplement à l'audit fiscal<sup>42</sup>.

### 3.2.4 : Audit fiscal et audit interne :

L'examen de la situation fiscale de l'entreprise de reste pas, en principe, dans la fonction de l'auditeur interne, ce dernier peut cependant, dans des cas limités, être amené à formuler des remarques d'ordre fiscal, l'auditeur fiscal pourra donc se rapprocher de la destruction et des constatations de l'auditeur interne.

### 3.2.5 : Audit fiscal et audit externe :

Le véritable audit fiscal est le plus souvent pratiquer par un auditeur externe, l'auditeur a alors double fonction il doit, d'abord, analyser les situations, puis proposer des remèdes ou des stratégies.

L'auditeur externe adapte des techniques assez similaires à celles en œuvre par les agents de fisc, il pourra donc ainsi analyser la fiscalité en termes de risque.

---

<sup>40</sup>M.COZIAN, précis de la fiscalité des entreprise, 24<sup>ème</sup>édition, paris 2000, p 19

<sup>41</sup>M.Cozian, op-cit, 2000, P93.

<sup>42</sup>M.Chadefaux, op-cit, p 111.

### 3.2.6 : Audit fiscal et audit juridique :

L'audit juridique « est un contrôle de la régularité des procédures juridiques et de l'efficacité des choix de nature juridique. L'auditeur s'efforce d'identifier les risques juridiques issus d'une mauvaise application-voire d'une ignorance-de la règle de droit. Il doit également rechercher si les choix effectués sont les plus efficaces et les moins coûteux, eu égard aux exigences de la stratégie de l'entreprise <sup>43</sup>».

On perçoit dans cette définition les deux grands aspects qui dominent l'audit juridique ; d'une part, l'aptitude à respecter la règle de droit et d'autre part, l'efficacité des choix juridiques de l'entreprise. On retrouve sur ce point les deux objectifs de l'audit fiscal ; contrôler la régularité et l'efficacité de l'entreprise au plan fiscal<sup>44</sup>.

### 3.3 : Le champ d'application de l'audit fiscal :

Le manque d'un suivi rigoureux des dossier fiscaux le contentieux avec l'administration fiscale est la mauvais interprétation des dispositifs fiscales ont aggravé la dette fiscale des entreprises.

A présent, l'audit constitue un outil au service de l'efficacité des entreprises, il est perçue comme tel par les autorités instaurant l'autonomie de gestion « les entreprises publiques économiques sont tenues d'organiser et de renforcer les structures internes d'audit d'entreprises et d'améliorer d'une manière constante, leurs procédés de fonctionnement et de gestion<sup>45</sup> »

En effet, l'apparition des risques fiscaux encourus rend nécessaires la mise en place d'un service d'audit fiscal au sein d'un département d'audit interne.

Les fonctionnements de ce service d'audit fiscal présentent une méthodologie spécifique répondant aux préoccupations fiscales.

Ceci implique l'importance des besoins ressentis en l'audit fiscal conduit de nombreuses entreprises à s'interroger sur l'opportunité de créer un service interne, et cela pour bien gérer la fonction fiscale de l'entreprise<sup>46</sup>, ce service doit être placer à l'intérieur de département d'audit interne et être indépendant les autres services, le service d'audit fiscal devra dépendre directement de la direction générale et ceci pour les raisons suivantes :

---

<sup>43</sup>M.Chadefaux , op-cit, P139

<sup>44</sup>Idem.

<sup>45</sup>Loi n° 88-01 du 12 janvier 1988 portant loi d'orientation sur les entreprise publique économiques algériennes

<sup>46</sup>Circulaire N° 1023/CAB/96 du ministère de l'industrie et de la restructuration de la 04/09/96 portant fonction fiscale.

## Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

- Mieux assurer ses interventions.
- Le rapport d'audit fiscal devra être communiqué directement à la direction générale.
- Les suggestions et les conseils des auditeurs fiscaux ont une immense importance.

Mais n'oublions pas non plus que la fonction n'a pas été toujours prise en charge par les entreprises avec le maximum d'efficacité et de célérité requise.

De même, la direction d'un tel service doit prendre en considération certains critères pour apprécier l'intérêt de ce dernier.

### **3.3.1: L'organisation du service d'audit fiscal :**

Pour remédier aux insuffisances relevées, il est nécessaire de créer un service d'audit au sein d'un département d'audit interne et de voir leurs organisations.

L'efficacité d'un tel service implique non seulement l'embauche, ou la formation d'un personnel compétent, mais également par la planification et la programmation des missions et surtout la bonne organisation du service, parce que l'efficacité d'un service d'audit fiscal dépend de ce fait, de la bonne gestion de ce service et de la compétence des personnes qui y travaillent.

#### **A/ La cellule de contrôle des procédures fiscales :**

Cette cellule veille d'une manière efficace et continue au bon fonctionnement des différents systèmes et procédures de gestion fiscale, cela veut dire qu'elle conçoit et adopte la méthodologie générale et vérifie la conformité des opérations effectuées par l'entreprise à l'égard de la réglementation fiscale.

#### **B/ La cellule de contentieux fiscal :**

Généralement, cette cellule opérée à l'extérieure de l'entreprise, soit auprès de l'administration fiscale, soit auprès des tribunaux. A cet effet elle est chargée de contentieux avec l'administration fiscale pour tous les impôts.

#### **C/ La cellule de contrôle des opérations fiscales :**

Cette cellule a pour tâche principale l'examen d'une manière continue les différentes opérations effectuées par l'entreprise.

Cet examen conduit à l'établissement des déclarations dans les délais et les formes légaux et ceux pour éviter les coûts supplémentaires qui peuvent résulter d'un défaut de ces derniers.

# Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

Ces cellule pouvant être formé de deux ou trois collaborateurs et même plus, en fonction de l'importance de l'entreprise et des interventions à faire.

## **3.3.2 : Les fonctions et les taches du service d'audit fiscal :**

L'auditeur est un professionnel mandaté pour accomplir des missions d'audit selon les méthodes et la déontologie requise et formé à cette discipline<sup>47</sup>.

Cet auditeur est dépendent des besoins exprimés et des caractéristiques de l'entreprise et des dirigeants. Les taches et les fonctions de l'audit fiscal se différencient d'un cas à un autre.

### **3.3.3.1 : Examen permanent des procédures fiscales :**

L'auditeur fiscal doit avoir une idée très claire et bien détaillée sur les procédures fiscales pour pouvoir les réaliser. Il doit procéder à :

#### **❖ L'élaboration d'un manuel de travail**

Ce dernier comporte :

- ✚ Les procédures fiscales elles mêmes.
- ✚ La circulation des documents à l'intérieur de l'entreprise et vers l'administration fiscale.
- ✚ Les questionnaires.
- ✚ Les tests de conformité des procédures.

#### **❖ Les testes fonctionnels :**

Ces tests constituent le travail de vérification proprement dit. Au début l'auditeur fiscal doit dresser un programme de vérification, ce programme tient compte de devers particularités dont notamment les points faibles et les points forts des systèmes fiscaux et leurs contrôles et aussi les périodes à examiner.

Ce programme permet à l'auditeur fiscal de mieux faire ses examens, et aller directement au but recherché, l'auditeur relève au fur et à mesure les remarques constatées, lesquelles seront discutées avec les responsables concernées.

#### **❖ La détection des faiblesses des systèmes fiscaux :**

L'auditeur doit détecter les faiblesses et remédier à la situation par un redressement efficace des systèmes fiscaux. Il existe deux moyens assez appropriés pour surmonter ses faiblesses, il s'agit du questionnaire de contrôle fiscal et de l'examen minutieux des procédures.

---

<sup>47</sup>Dictionnaire : les mots de l'audit, Edition liaison, 2000, P36

## Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

### ❖ La proposition d'amélioration des systèmes de contrôle fiscal :

En fonction des faiblesses constatées, l'auditeur fiscal propose à la direction générale des améliorations dans les systèmes du contrôle fiscal interne de l'entreprise.

### 3.3.3.2 : Le suivi des instructions de l'administration fiscale :

L'auditeur doit veiller à la bonne application de la réglementation et des instructions de l'administration fiscale.

En effet, d'après un recueil d'instruction de l'administration fiscale et avant son intervention, l'auditeur fiscal prépare un programme de suivi et de contrôle, et il doit insister sur la date de mise en instruction et la mise à jour des programmes informatiques.

### 3.3.3.3 : Les règles générales applicables à l'auditeur fiscal :

Les règles générales devraient s'appliquer d'une façon personnelle à l'auditeur fiscal.

Elle concerne son indépendance, sa compétence et son intégrité<sup>48</sup>.

#### ❖ L'indépendance :

L'auditeur fiscal doit être et paraître impartial dans son jugement. Cette indépendance devrait s'apprécier aussi bien sur le plan matériel que sur le plan moral.

L'indépendance matérielle exige que l'auditeur ne soit pas dans une situation de dépendance qui risque de compromettre son objectivité.

L'indépendance morale par contre, permettra que l'auditeur fiscal fasse preuve d'honnêteté et d'intégrité dans son comportement en écartant toute possibilité de subir toute des pressions externes l'amenant à modifier son jugement.

#### ❖ La compétence :

Ce critère revêt une grande importance pour l'audit fiscal, du fait qu'il va conditionner le développement de ce type de mission. En matière d'audit fiscal, cette exigence se pose avec beaucoup de perspicacité étant donné que l'auditeur fiscal doit maîtriser non seulement la fiscalité mais également les techniques d'audits ce qui présuppose qu'il est natre de la matière comptable, financière et juridique, et d'une manière générale de ce qui à trait au management des entreprise.

Il résulte donc que l'auditeur fiscal doit être d'un niveau de compétence élevée exigeant à la fois un profil de spécialiste et également celui de généraliste polyvalent.

---

<sup>48</sup>R. SEDDIK SEGHIR , mémoire : « l'audit fiscale des sociétés dans le contexte marocain : aspects méthodologiques et pratiques », 2010, P21.

## Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

L'audit fiscal à l'instar de tous les autres audits opérationnels n'est pas réservé exclusivement à une profession précise. Cette situation pourrait poser le problème de voir plusieurs professions prétendre à l'accomplissement des missions d'audit fiscal. D'où le risque immédiat de porter atteinte de l'avenir de cette discipline.

Ceci présuppose que l'entreprise désireuse d'auditer sa fiscalité ou éventuelle le prescripteur d'une mission fiscal, devrait elle-même procéder au choix de la personne qui assurera cette mission. Cependant, ce choix est rendu difficile par le fait que, on l'absence de critère de formation ou de diplôme sanctionnant une qualification dans le domaine de l'audit fiscal, devers professions peuvent postuler pour l'exercice de cette mission.

### ❖ **Le secret professionnel :**

L'auditeur fiscal est amené tout au long de ses missions a prendre connaissance d'informations confidentielles ou de risques importants tout la divulgation pourrait causer des préjudices à l'entreprise audité. Il détient également toutes les conclusions relatives à la situation fiscale de l'entreprise.

## Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal

---

### **Conclusion :**

Autrefois les entreprises effectuent des contrôles de gestion , des révisions comptables, des vérifications fiscales séparément ; avec les difficultés de gestion notamment en matière fiscale l'entreprise établie un lien cohérent entre ces contrôles pour constituer l'audit fiscal

**Chapitre II :**  
**L'évolution des risques fiscaux de  
l'entreprise et la gestion fiscale**

## Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux

---

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.

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.

### Section 01 : Les risques fiscaux

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.

#### 1/La notion spécifique et nature des risques fiscaux :

##### 1.1. Notion spécifique :

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 conjuguent ainsi un risque sanction à un risque perte d'opportunité. Ce risque fiscal trouve naturellement son origine dans la complexité des règles applicables parfois même instables mais bien évidemment aussi dans la façon qu'a l'entreprise les appréhendés dans le cadre de sa politique fiscale<sup>49</sup>

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

---

<sup>49</sup> M.A. Coudert ,D, Gibert E. Kormprobst, Fiscalité d'entreprise , éd. DALLOZ, 1987, p 342

## **Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux**

---

Le législateur en matière d'imposition des flux financiers (intérêt, dividende des Redevances etc.) Et à cet égard d'une grande importance, au regard de la retenue à la source qui peut venir à s'appliquer en droit interne au bien en droit conventionnel. Si la régularité fiscale qui va de pair avec une gestion du risque fiscal, se présente à l'évidence comme un pré requis par rapport à l'élaboration d'une politique fiscale de l'entreprise.

### **1.2. La nature des risques fiscaux :**

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 corolaire 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.

#### **1.2.1. Le pouvoir de contrôle :**

La contre partie du système déclaratif, réside dans la possibilité octroyée à l'administration fiscale de contrôler l'exactitude des déclarations déposées par le contribuable, il faut, en effet, rappeler que les impôts collectés représentent un volume important des recettes publiques, dont il est nécessaire pour l'Etat de mettre en œuvre des moyens permettant de contrôler le versement de ces prélèvements.<sup>50</sup>

Afin de veiller au respect de la réglementation fiscale, le législateur a doté l'administration de méthodes variées de contrôle.

#### **a) La vérification préliminaire :**

L'article 37 du CDPF dispose que la vérification préliminaire des déclarations, actes et écrits détenus par l'administration fiscale s'effectue sur la base des éléments y figurant et tous documents et renseignements dont dispose l'administration.

---

<sup>50</sup>M, Chadefaux, l'audit fiscal, Editions Litec, 1987, p 39

## Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux

---

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.

La vérification préliminaire est formelle, elle s'effectue dans les bureaux de l'administration fiscale et sur la base de pièces détenues par l'administration, elle recouvre l'ensemble des interventions des services de l'administration fiscale ayant trait à la rectification des erreurs ou omissions évidentes, elle est constituée par l'ensemble des travaux que l'administration effectue dans ses locaux et au cours desquels le service procède à l'examen critique des déclarations à l'aide des renseignements et documents dont il dispose<sup>13</sup>. Ainsi, la vérification préliminaire revêt deux formes de contrôles :

**1) Le contrôle formel :** qui vise à s'assurer que les déclarations ont bien été souscrites et qu'elles ne contiennent pas d'erreurs évidentes. Ce contrôle peut être quasiment informatisé<sup>14</sup><sup>51</sup>

**2) Le contrôle sur pièce :** 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 figurant dans le dossier et tous les documents dont dispose l'administration. Ce contrôle aussi peut être réalisé en grande partie par un système informatique<sup>15</sup>.

### **b) La vérification approfondie :**

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

Deux formes de vérification approfondie sont prévues: la première est basée sur la comptabilité et ne concerne donc que les contribuables soumis à l'obligation de tenir une comptabilité, elle permet à l'administration fiscale de contrôler le chiffre d'affaires et les bénéfices déterminés par la tenue d'une comptabilité; la seconde est basée sur les renseignements et documents dont dispose l'administration fiscale ainsi que sur les présomptions de fait ou de droit, elle concerne tous les contribuables, y compris ceux qui sont soumis à l'obligation de tenir une comptabilité, elle permet à l'administration de s'assurer que le total des revenus ou bénéfices déclarés correspond aux revenus ou bénéfices réalisés. selon

---

<sup>51</sup>M.Chadefaux, L'audit fiscal, Edition Litec, 1987, p43

## Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux

---

la doctrine administrative, rien n'empêche que ces deux méthodes d'intervention puissent être mises en œuvre simultanément.

### 1.2.2. Le pouvoir des sanctions et de redressement :

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

#### a) Le pouvoir de redressement :

Ayant mis en évidence les irrégularités commises par l'entreprise, l'administration va réclamer à celle-ci l'impôt qui n'a pas été payé en temps voulu et qui correspond aux irrégularités constatées. Il s'agit par exemple de l'impôt lié à des charges qui ont été déduites à tort pour la détermination de la base imposable (non réintégration des amortissements non déductibles fiscalement: amortissement du fonds de commerce, des voitures de tourisme d'une puissance supérieure à neuf chevaux, etc.); à des dépenses ayant le caractère d'immobilisations ou de stocks et qui ont été comptabilisées parmi les charges (erreur de qualification).

Ces redressements peuvent être fort importants, notamment lorsqu'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 aussi en cas de défaut ou de retard dans la production des déclarations. Elles ont pour objectif, 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.

On distingue deux grandes catégories de sanctions:

## Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux

---

- Les sanctions fiscales administratives (pénalités de retard et de recouvrement, amendes fiscales relatives à la retenue à la source et les pénalités pour défaut ou insuffisance de droit de timbre);
- Les sanctions fiscales pénales (infractions passibles de sanctions pénales comportant une amende et un emprisonnement ou l'une des deux sanctions). L'éventail de sanctions, pénales ou non, dont dispose l'administration apparaît fort important suffisamment puissant pour altérer le cas échéant de façon durable la situation financière d'une entreprise. Cette perspective est de nature à favoriser le développement d'une préoccupation d'ordre fiscal dans l'entreprise. Cette préoccupation traduit l'incertitude des membres et, partenaires de l'entreprise quant à l'existence d'un risque fiscal, à son ampleur et au danger potentiel qu'il représente pour l'entreprise. C'est pourquoi, la volonté de mieux cerner ce risque peut justifier le recours à l'audit fiscal.<sup>52</sup>

### 2/ L'originalité et types des risques fiscaux :

L'audit fiscal est l'outil le plus efficace permettant d'obtenir des indications sur l'ampleur du risque fiscal encouru par une entreprise.

#### 2.1. L'originalité des risques fiscaux :

La distinction entre l'origine externe et interne des risques n'exclut pas leur interaction. Généralement, les risques d'origine externe sont aggravés par les faiblesses internes.

##### 2.1.1. Les risques d'origine interne :

Les risques d'origine interne peuvent être regroupés en deux catégories: risques liés aux procédures et risques liés aux personnes.

- Risques liés aux procédures : La prévention du risque fiscal passe systématiquement par l'adoption d'un ensemble de méthodes et de procédures fiscales. Des procédures défectueuses

---

<sup>52</sup>R. Yaich, L'impôt sur les sociétés 2007 : maîtriser des risques fiscaux, Les Editions Raouf Yaich, 2007, p19

## Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux

---

ou non adoptées aux besoins fiscaux de l'entité favorisent le développement du risque.

Il convient donc de prévoir des procédures fiscales (procédures de préparation des déclarations fiscales, procédures ayant trait à la retenue à la source, etc.) et de vérifier leur efficacité par certaines méthodes de contrôle. Les procédures fiscales ont pour objectif la diminution de la probabilité et de l'impact du risque inhérent.

L'absence de telles procédures amènent le risque résiduel à un niveau élevé.

De ce fait, le risque résiduel devrait être mesuré pour évaluer l'efficacité du processus de gestion des risques. Plus ce risque est jugé minime, plus le processus de management des risques mis en place est jugé efficace<sup>53</sup>

- Risques liés aux personnes : les personnes peuvent présenter un risque de négligence, d'ignorance ou d'incompétence ou de manque de collaboration et d'esprit collectif. Les membres du personnel devraient avoir un comportement favorisant le respect volontaire de la loi fiscale. Il convient de leur expliquer que le risque fiscal et sa gestion proactive sont au cœur des valeurs de l'entreprise.

Garantir les compétences fiscales et les qualités personnelles exige non seulement que l'entreprise recrute des collaborateurs qualifiés, mais encore qu'elle veille à leur formation initiale et continue.

### 2.1.2. Les risques d'origine externe :

En peut citer les éléments suivants :

- Rareté des ressources humaines compétentes ;
- Changement de doctrine ou de pratique administrative ;
- Changement législatif ou réglementaires ;
- Complexité, ambiguïté, inadaptation et incertitude des textes fiscaux ;
- Apparition d'une nouvelle jurisprudence fiscale ;
- Mauvaise interprétation de la pratique de l'entreprise par l'administration ;
- De la qualité des procédures de gestion et de synthèse des données comptables et fiscales et leur révision (audit interne et audit externe)
- De la fiabilité du système d'information ;

---

<sup>53</sup>R.Yaich, Théories et principes fiscaux ,les Edition Raouf Yaich, 2004,p 314

## Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux

---

- De la compétence fiscale des personnes intervenantes, et des procédures de ville fiscale (mise au courant les nouvelles législations, des règlementations, de la doctrine et des pratiques administratives fiscales)

Une bonne technique fiscale consiste à se tenir au courant et à tenir compte de la doctrine administrative ou, encore mieux, à obtenir l'agrément ou l'accord de l'administration fiscale sur l'approche retenue pour la résolution d'une difficulté fiscale.

### 2.2. Les types des risques fiscaux :

#### 2.2.1. Les risques de transactions :

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

L'entreprise s'expose davantage aux risques de transaction dans certaines circonstances telles que:

- La non implication, en temps opportun, de compétences fiscales dans la transaction
- L'absence d'un cadre de politique générale qui départage ce qui est acceptable de ce qui ne l'est pas ;
- La méconnaissance des pratiques administratives ;
- L'absence de perception des risques associés à la transaction et à sa documentation légale.

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

#### 2.2.2. Les risques de situation :

Le risque fiscal dépend de son impact et de sa probabilité de survenance. La probabilité de survenance dépend de l'action ou de la réaction de l'administration fiscale face à une situation. Ainsi, cette probabilité est plus élevée lorsque l'entreprise se trouve dans certaines situations génératrices en elles-mêmes d'un fort attrait du contrôle fiscal telles que:

- entreprise évoluant dans un secteur mal réputé ou entreprise ayant une mauvaise réputation,

## Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux

---

- entreprise importante,
- entreprise générant un crédit chronique de TVA ou d'IBS notamment lors des premières demandes de restitution,
- entreprise agitée socialement,
- mésentente grave entre les associés générant de nombreux litiges,
- entreprise faisant l'objet de dénonciations (le plus souvent anonymes),
- entreprise déposant des déclarations qui révèlent des incohérences lors des contrôles sommaires.
- accroissement de patrimoine des associés et/ou dirigeants sans cohérence avec les revenus déclarés.

### 2.2.3. Les risques opérationnels :

Le risque fiscal opérationnel concerne les risques sous jacents à l'application des lois et règlements fiscaux régissant les opérations quotidiennes de l'entreprise. Ces opérations auront différents niveaux de risque fiscal, dont la gravité varie selon que la fonction fiscale est proche ou non du déroulement de ces opérations.<sup>54</sup>

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

### 2.2.4. Les risques de compliance

C'est le risque associé au degré de respect des lois et règlements en vigueur. En effet, chaque entorse à la législation fiscale est source de risque fiscal.

Ce risque est ensuite fonction :

- de la qualité des procédures de gestion et de synthèse des données comptables et fiscales et de leur révision (audit interne et audit externe)
- de la fiabilité du système d'information,
- de la compétence fiscale des personnes intervenantes, et

---

<sup>54</sup>K.Ayadi Loukil, La gestion du risque fiscal dans les PME ; Elaboration d'un manuel de gestion du risque fiscal, mémoire pour l'obtention diplôme d'expert-comptable, Faculté des sciences économiques de gestion de sfax, 2007-2008, p23,24,op-cit page 23.

## **Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux**

---

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

### **2.2.5. Les risques comptables :**

La comptabilité est un instrument de synthèse et de calcul de l'assiette fiscale. Elle constitue la principale base du contrôle fiscal et, par conséquent, de découverte de défaillances fiscales. La comptabilité incarne aussi les options de la direction qui ont une conséquence fiscale (théorie de l'affectation, dégrèvement physique, choix des méthodes comptables, etc.).<sup>55</sup>

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

### **2.2.6. Les risques de management :**

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

L'absence de formalisation et de communication de la politique de gestion du risque fiscal peut exposer l'entreprise à des difficultés, si les personnes qui l'appliquaient quittent l'entité sans préparer la relève.

### **2.2.7. Les risques de réputation :**

Dans le domaine fiscal, une bonne réputation est le fruit du respect par l'entreprise des réglementations fiscales applicables. Elle constitue pour l'entreprise un signe sécurisant garantissant des préjugés favorables de la part de l'administration fiscale.

---

<sup>55</sup>K.Ayadi Loukil, la gestion du risque fiscal dans les PME : Elaboration d'un manuel de gestion du risque fiscal, Mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, faculté sciences économiques de gestion de sfax, 2007-2008, p23

## **Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux**

---

Nos attitudes sont toujours déterminées par la réputation de la personne ou de l'entreprise ou de l'organisation avec laquelle nous traitons. Il en est de même de l'administration fiscale, des fournisseurs, des clients et de toutes les parties qui traitent avec l'entreprise.

### **2.2.8. Le portefeuille de risque fiscal de l'entreprise :**

Chaque domaine de risque fiscal doit être continuellement présent à l'esprit et pris en compte de façon isolée et agrégée avec les autres domaines de risque dans l'évaluation du profil de risque fiscal de l'entreprise.<sup>56</sup>

Le portefeuille de risques fiscaux est constitué par l'agrégation de l'ensemble des risques fiscaux.

Après les traitements appropriés des risques, le risque résiduel résultant du portefeuille des risques fiscaux de l'entreprise est acceptable s'il se situe, au pire des cas, en dessous de notre seuil de tolérance global au risque en sachant qu'un risque peut être toléré :

- s'il n'est pas de nature à mettre en péril les performances d'une entreprise,
- et lorsque le coût pour le traiter dépasse les bénéfices que l'on peut tirer de sa gestion ou que son traitement est trop complexe et non aisé ou inopportun.

### **Section 2 : L'appréciation de la gestion fiscale**

En tant qu'organisation pour suivant des objectifs dans un environnement économique, l'entreprise est le lieu de rencontre de toute une série d'intervenants intéressés par sa performance. 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.<sup>57</sup>

#### **1/ L'audit de la gestion fiscale :**

---

<sup>56</sup>R. Yaich, l'impôt sur les sociétés 2007, maîtriser des risques fiscaux, les éditions Raouf Yaich 2007, p19  
28 op-cit page 19.

<sup>57</sup>K. Ayadi Loukil, la gestion du risque fiscal dans les PME : Elaboration d'un manuel de gestion du risque fiscal, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert comptable, Faculté des sciences économiques et de gestion de sfax, 2007-2008, p25

## Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux

---

C'est l'audit probablement le plus connu du grand public compte tenu des révélations qui le concluent. L'audit de la gestion a pour objectif soit d'apporter les preuves d'une fraude, d'une malversation ou d'un gâchis, soit de porter un jugement critique sur une opération de gestion ou les performances d'une personne ou d'un groupe de personnes<sup>58</sup>.

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.

### 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 ». 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.

### 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>58</sup>H.Schaud, « une réputation irréprochable est un bien inestimable », trends et solution spécial, février 2004,p15

## Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux

---

intervient en fiscalité comme dans toute la vie de l'entreprise. Par ailleurs il existe d'autres usages de la gestion fiscale notamment<sup>59</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.

### 1.3. L'optimisation fiscale de la gestion fiscale<sup>73</sup> :

« 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 ». <sup>60</sup>

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' inscrit dans une démarche plus large de planification fiscale.

### 1.4. La planification fiscale :

Selon M.SCHOLES 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>61</sup>

---

<sup>59</sup>Olivier HERRBACH, « le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : Approche par le contrat psychologique », thèse de doctorat en sciences de gestion, Université des sciences sociales-TOULOUS1.

<sup>60</sup>ESCIS, Audit comptable et financier.

## Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux

---

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 de 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>62</sup>

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 considérées, 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.

### 1.4.1. 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.

---

<sup>61</sup>71M.SCHOLES et M.WOLFSON, fiscalité et stratégie d'entreprise, Editions PUF, 1996,p9.

<sup>62</sup>73M.AYACHE et BOURTOUCHE, « L'exercice de la mission d'audit fiscal au sein d'une entreprise :cas de la société les Grands Moulins de Sahel », mémoire de fin de cycle pour l'obtention du Master en science de gestion, Université de Bejaïa, 2016.

## Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux

---

### 1.4.2. 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 ».

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 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.

### 1.4.3. 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>63</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.

---

<sup>63</sup>M.SCHOLES et M.WOLFSON , op-cit p 24.

## **Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux**

---

### **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.

La situation fiscale évolue peu à peu dans un sens tout à fait favorable, cette évolution est liée soit à l'appartenance de certaines entreprises à des groupes internationaux ou des filiales des sociétés multinationales qui pratiquent la gestion fiscale, soit encore à la pression exercée par les conseils d'entreprises en vue de sensibiliser leurs responsables aux questions fiscales, et aux avantages qu'une judicieuse utilisation de la loi fiscale peut leur procurer.

Parfois la prise en compte du fait fiscal est plus occasionnelle, ainsi certaines entreprises peuvent de façon très ponctuelle mettre l'accent sur tel ou tel impôt, en particulier lorsque celui-ci leur apparaît trop important, la sensibilité d'adopter des mesures plus au moins opportunes au plan fiscal justifie ainsi pour l'entreprise de soumettre à un spécialiste de la discipline ses orientations fiscales et ses choix fiscaux, afin de voir si elle fait preuve d'efficacité ou non.

### **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 bénéfices.

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

## **Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux**

---

### **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.

### **2.1.2. Une gestion fiscale « saine et dynamique » :**

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

## **Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux**

---

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 juristes 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.

### **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.

## Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux

---

### 2.2.1. L'audit fiscal et la gestion fiscale :

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.<sup>21</sup>

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.

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.

### 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 :

- **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.
- **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,

---

<sup>21</sup> Jacques DUHEN, Michel JEMMES, Audit et gestion fiscale de l'entreprise, ED. EFE, 1996, p. 205.

## **Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux**

---

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. 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 apparait comme le contrôle des choix fiscaux.

## Chapitre 2 : L'évolution des risques fiscaux

---

### **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 niveau de la gestion de l'entreprise.

**Chapitre III :**  
**La démarche d'une mission d'audit  
fiscal**

Toute mission d'audit, quelle qu'en soit sa nature, suppose une démarche et une méthodologie permettant d'atteindre son objectif avec le maximum de sécurité et en utilisant les moyens nécessaires de façon optimale.

### **La mission d'audit doit accomplir les tâches suivantes :**

- ❖ Effectuer un état des lieux : c'est une étape préalable au commencement de la mission pour détecter les opportunités et menaces ;
- ❖ Analyse approfondie des mécanismes de l'entreprise pour mettre en œuvre la qualité du contrôle interne ;
- ❖ Elaboration d'un programme de travail afin d'éviter l'omission des principaux comptes et rubriques ;
- ❖ Le rapport de la fin de ma mission.

### **Section 01 : La démarche de l'audit fiscal**

La démarche générale de l'auditeur fiscal pourrait se baser sur 4 étapes fondamentales :

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

#### **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 s'avoir si ladite mission est possible, dans quels délais et quel cout ?

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

- Les obligations réciproques des parties ;
- Les objectifs de la mission ;
- L'étendue des travaux a réaliser (exercices a 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 :**

La connaissance de l'entreprise comprise comprend la compréhension de l'environnement dans lequel elle se situe ainsi que l'identification des spécificités de l'entreprise. Cette connaissance a pour fonction de déceler les risques principaux auxquels est soumise l'entreprise<sup>64</sup>.

La prise de connaissance permet de collecter les informations générales sur l'entité et son environnement. Elle permet l'auditeur de s'imprégner des spécificités fiscales de travaux. Cependant, la prise de connaissance générale est d'intérêt particulier dans la mission d'audit permanent composé par les différents dossiers.

#### **1.2.1. Intérêt de la prise de connaissance :**

Cette étape est d'autant plus importante quand il s'agit d'une première intervention.

Elle permet à l'auditeur d'assimiler le contexte externe de l'entreprise : contexte juridique, environnement économique, environnement social entre autres. Et interne : l'activité et l'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 connaissance, les mêmes caractéristiques que dans la démarche de l'audit financier et comptable. Elle se base sur l'approche ci-après :

- L'identification des aspects significatifs au regard de la fiscalité qui caractérisent les activités de l'entreprise, son environnement législatif et réglementaire, sa structure d'exploitation, ses liens économiques avec d'autres entités nationales-groupe ou hors groupe et internationales.

L'objectif de cette étape est de recenser tous les aspects qui méritent une attention particulière de la part de l'auditeur fiscal en considération du risque fiscal significatif qui peut caractériser ces aspects et qui trait pour l'essentiel aux domaines suivants :

---

<sup>64</sup>,B,Pige, « gouvernance, contrôle et audit des organisations »,Edition Economica,2008,p,78.

## Chapitre 3 : La démarche d'une mission d'audit fiscal

---

- Situation juridique de l'entreprise et son appartenance éventuelle à un groupe ;
- Nature d'activité, lieux et modes d'exercice ;
- Réglementation fiscale et sectorielle applicable ;
- Principaux constats structurant les activités de l'entreprise ;
- Mode d'organisation générale ;
- Implantations géographiques qui peuvent avoir des incidences fiscales au niveau de l'application des conventions internationales ;
- La réparation du capital social et éventuelle appartenance de la société à un groupe ;
- L'étude des effectifs ;
- Le passé fiscal de l'entreprise ;
- La situation financière de l'entreprise ;
- Le profil des dirigeants ;
- Les statuts, PV de l'assemblée des actionnaires et du conseil d'administration ;
- Lecture des rapports des autres auditeurs.

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

L'exhaustivité des opérations enregistrées par rapport à celles traitées ;

La réalité et l'appartenance à la société de ces opérations, ainsi que leur bonne justification, évaluation et inscription dans la bonne période.

L'auditeur fiscal dispose d'une panoplie de techniques qui permettent 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 :**

Elle a pour objectif de compléter le recensement et de justifier les opérations significatives qui génèrent un traitement fiscal spécifique ; le réviseur s'informant en

## Chapitre 3 : La démarche d'une mission d'audit fiscal

---

particulier sur les choix fiscaux prise par la société et leur évolution, ainsi que sur leurs références légales ou conventionnelles qui le permettent.

### **-L'examen analytique :**

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

La synthèse de ces premiers travaux conduit à établir une liste des risques potentiels les plus importants et, en contraire, à cibler les travaux de contrôle nécessaires 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'entité ainsi que les éventuels problèmes, risques ou failles pour orienter ses investigations et recueillir par la suite des éléments de compréhension pour formuler son opinion qui devrait être basée sur les éléments probants.

- **Éléments de compréhension :**

Ces éléments sont de nature à familiariser l'auditeur aux spécificités de l'entité pour qu'il puisse en tracer les ordres de grandeurs auxquels il serait confronté. Ils lui sensibilisent sur la significativité d'une telle erreur et donc fixer son seuil de signification. Cependant, ils ne se contentent pas à une compréhension de l'environnement interne mais aussi de l'environnement externe qui place l'entreprise dans son secteur d'activité et l'apprécie vis-à-vis de ses concurrents.

- **Éléments de preuve :**

Plusieurs situations peuvent nécessiter un apport de justification vu les incohérences décelées entre la comptabilité et la fiscalité. Ces éléments justificatifs sont principalement liés à des situations risquées ou à des anomalies qu'il convient d'ergoter au niveau de son rapport général.

### **1.2.2. Préparation des différents dossiers :**

La prise de connaissance générale est une première étape du processus d'audit fiscal qui débouche sur l'établissement de plusieurs dossiers qui cernent des recueillis sur l'entreprise dans les différents domaines. Nous allons citer à titre d'exemple les dossiers suivants :

### **-Les informations juridiques :**

Informations se rapportant au statut juridique de l'entité (SA, SARL, SNC...), les procès verbaux des assemblées général pour ne citer celle-ci ;

### **-Les informations opérationnelles :**

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

### **-Les informations sur les avantages fiscaux :**

Elles portent sur des dispositions spécifiques a quelques entreprises faisant l'objet d'une incitation de la part de l'état comme par exemple le régime privilégiés en matières de TVA...Etc.

### **-L'informations sur les principales conventions :**

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

L'élaboration de ces différents dossiers constituera le dossier permanent qui servait a l'auditeur dans ses prochaines investigations. il est a noter que l'auditeur pourra s'en servir des dossiers déjà préparés et donc l'audit comptable et financier participe en tant que source d'informations et d'appui a la mission d'audit fiscal. Le déroulement de cette phase pourrait amplement être facilité par l'existence de différentes missions d'audit dont les conclusions constitueront une aide précieuse pour l'auditeur fiscal.

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

### **1.3. Evaluation de contrôle interne :**

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

Le contrôle interne est un processus qui vise à assurer la maîtrise de l'entreprise. Son objectif est de prévenir les erreurs et les fraudes, de protéger l'intégrité des biens et des ressources, d'assurer une gestion rationnelle et un enregistrement correct des opérations<sup>65</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>66</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'une spécifique à la régularité et l'autre à l'efficacité.

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

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

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

Les recherches de l'auditeur peuvent ainsi 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, son organisation et sa position dans l'organigramme de l'entreprise et il doit savoir si l'entreprise recourt à un ou plusieurs conseillers externes ;

---

<sup>65</sup>B, Grand et B, Verdalle, « Audit comptable et financier 2<sup>ème</sup> édition », Editions Economica, 2006, p, 34.

<sup>66</sup>, B, PIGE, « Audit et contrôle interne 2<sup>ème</sup> édition », édition Ems Management & Société, 2003, p, 146.

## Chapitre 3 : La démarche d'une mission d'audit fiscal

---

### **-Les méthodes de traitement des questions fiscales :**

L'auditeur peut observer les conditions d'établissement des différentes déclarations fiscales en s'assurant qu'elles sont revues par personne autre que celle qui les a établies tant au niveau du respect des règles fiscales qu'au niveau de l'exactitude arithmétique et étudie les procédures d'envoi de déclarations fiscales, de vérifications et de contrôles utilisés par l'entreprise ;

### **-Les conditions dans lesquelles sont effectués les versements au trésor :**

L'auditeur peut contrôler les conditions dans lesquelles sont effectués les versements.

Il peut aussi étudier les relations entre les responsables fiscaux et les responsables de la trésorerie et contrôler la concordance entre les sommes dues par l'entreprise et le montant effectivement acquitté.

### **1.3.2. L'évaluation du contrôle interne spécifique a l'efficacité :**

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

Ainsi, 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 inspecter 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. Reste, toutefois que les contrôles prennent ici une coloration plus marquée sur les aspects de la gestion fiscale.

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

Donc, 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 ainsi que sur leur propre conception de la gestion fiscale.

## Chapitre 3 : La démarche d'une mission d'audit fiscal

---

L'auditeur fiscal évalue à travers les outils traditionnels de l'audit, l'existence ou l'absence de définitions des tâches, les objectifs et directives de travaux fixés au service fiscal ou à défaut aux personnes chargées des questions fiscales.

Il aura de même intérêt à évaluer la répartition du temps de travail des personnes responsables des problèmes fiscaux, afin de déterminer la part réellement consacrée aux travaux d'études, de conseil ou de formation, par opposition aux tâches déclaratives contentieuses ou autres. L'auditeur doit déterminer, surtout, le degré de prise en compte des questions d'efficacité fiscale.

Cependant, l'auditeur devra aussi se pencher sur les risques liés aux opérations comptables du moment tel 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 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. Dans ce sens, l'auditeur devra examiner les procédures écrites de l'entreprise et procéder à des entretiens avec le personnel.

Il pourra aussi exploiter les dossiers et les conclusions des auditeurs externes et internes du moment qu'ils ont forcément effectué une évaluation du contrôle interne de l'entreprise auparavant ;

### ➤ **Autres vérifications :**

Durant cette phase, l'auditeur fiscal va tester quelques procédures telles qu'elles sont décrites par l'entreprise pour vérifier que la pratique correspond bien aux procédures écrites.

A titre d'exemple, l'auditeur peut tester la procédure de facturation pour bien vérifier que toutes les opérations de ventes sont bien enregistrées comptablement et bien traitées fiscalement.

D'autres vérifications peuvent être opérées par l'auditeur fiscal pour contrôler l'aptitude des mesures de sécurité mises en place par l'entreprise à limiter le risque fiscal.

## Chapitre 3 : La démarche d'une mission d'audit fiscal

---

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

### ➤ **Evaluation des spécificités fiscales :**

Relever les « avantages fiscaux » dont l'entreprise a bénéficié 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'impôts sur les sociétés, de la tva, de l'impôt sur les revenus salariaux et des retenues à la source pour les exercices non prescrits ;
- Les documents comptables (factures d'achat et de ventes, relevés bancaires et autres) ;
- Les journaux, balances et grands livres comptables ;
- Les fichiers des immobilisations ;
- Les correspondances avec l'administration fiscale.

### **1.3.4. Programme de travail :**

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

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

Ainsi, «le travail d'un auditeur, doit être planifié de manière appropriée et les assistants, s'il en existe, doivent être supervisés de manière satisfaisante »<sup>67</sup>.

En vertu de ce qui précède, l'auditeur doit matérialiser son plan d'action en un ensemble d'instructions libellé « programme d'audit ».

---

<sup>67</sup>,H,F,Steller,Audit,Principes et méthodes Générales,1<sup>ère</sup>Edition 1976,p,164.

## Chapitre 3 : La démarche d'une mission d'audit fiscal

---

Ce dernier, est un schéma de procédures a suivre en vue d'aboutir a la formulation d'une opinion.il permet de décrire la nature et l'étendue des travaux a effectuer.son utilisation efficaces apporterait a l'auditeur une économie de temps a consacrer aux procédures les plus importantes.

Pour ce qui est de l'audit fiscal, l'utilité d'un tel programme se résume ainsi :

- Eviter l'oubli d'importants contrôles portant sur différents impôts ;
- S'simplifier la répartition des taches entre les différents collaborateurs tout en s'assurant qu'un risque d'omission ne peut pas y exister ;
- Superviser l'avancement des travaux de recherches et d'investigations pour l'ensemble de la missions, ainsi que des membres de son équipes ;
- Respecter son calendrier et donné par la suite une image fiable de ses recommandations.

- **Contenu :**

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

Il décrit le calendrier de travail ainsi que la répartition quotidienne des contrôles entre collaborateurs.

### **1.4. Contrôle des opérations a caractère fiscal :**

Ainsi après avoir recensé dans la première phase de son intervention les caractéristiques fiscales de l'entreprise (régime d'imposition des résultats, régime d'imposition des résultats, régimes d'impositions a la tva, provisions réglementées..Etc.)

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

#### **1.4.1. Les contrôles basés sur le questionnaire :**

Le questionnaire de l'audit fiscal constitue un outil privilégié de contrôle de la conformité des opérations de l'entreprise aux dispositions de la loi fiscale. S'agissant de la structure du

## Chapitre 3 : La démarche d'une mission d'audit fiscal

---

questionnaire, celui-ci présente généralement sous forme d'une série de questions formées c'est-à-dire dont les réponses peuvent être par oui ou non et seulement l'une de ces deux réponses.

Toute réponse négative est censée alerter l'auditeur sur l'existence d'un risque fiscal. Mais toutes les questions ne trouvent pas nécessairement à s'appliquer dans chaque entreprise car le questionnaire est souvent préétabli au niveau du cabinet et ne peut donc être parfaitement adapté à chaque entreprise, c'est pourquoi on peut rajouter une mention « non applicable » à côté des réponses « oui » ou « non ».

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

- En premier lieu, les questions peuvent être ordonnées en fonction de la présentation des documents comptables ;
- En second lieu, le questionnaire d'audit fiscale peut être structuré par catégories d'impôt, ce qui conduit à distinguer trois grandes parties : l'impôt sur les résultats, la TVA, et enfin les autres impôts et taxes.

### **1.4.2. Les contrôles complémentarités :**

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

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

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

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

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

### **Section 2 : la finalité de la mission**

La finalité de la 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.

#### **2.1. Le rapport d'audit :**

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

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

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

Lors de la définition de la mission, préalablement à la signature du contrat d'audit, le prescripteur et l'auditeur doivent arrêter les modalités selon lesquelles ce dernier rendra compte de sa mission.

Il importe en particulier que l'auditeur et le prescripteur s'accordent par avance aux différents points portant sur la forme et le contenu du rapport.

##### **2.1.1. La forme du rapport :**

Il n'existe pas de dispositions générales quant à la forme que doit revêtir un rapport d'audit fiscal. La latitude dont jouissent les parties est grande en la matière dans la mesure où ils peuvent aller jusqu'à arbitrer entre un rapport écrit ou un compte rendu verbal de la mission.

En réalité, la forme écrite est préférable car elle permet d'une part un recensement méthodique des constatations effectuées qui sont plus explicitées qu'une simple communication

## Chapitre 3 : La démarche d'une mission d'audit fiscal

---

orale, et peut d'autre part servir de référence en cas de litige ultérieur portant par exemple sur la qualité des travaux accomplis.

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

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

### **2.1.2. Le contenu du rapport :**

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

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

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

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

### **2.2. Caractéristiques du rapport à l'initiative de l'auditeur :**

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

D'abord, ce dernier doit faire référence aux différents travaux qu'il a effectués dans le cadre de sa mission. Cette description est importante, notamment en cas de litige ultérieur entre les parties, afin de justifier le cout de la mission et d'apprécier la qualité des travaux

## Chapitre 3 : La démarche d'une mission d'audit fiscal

---

effectués pas l'auditeur ainsi déterminer si celui-ci a été diligent ou non en cas de mise en cause de sa responsabilité par le prescripteur.

Ensuite, il importe que le prescripteur ait bien conscience des conditions dans lesquelles l'auditeur a pu effectuer ses investigations et en particulier des difficultés rencontrées.

L'auditeur doit pour cela énoncer les contrôles auxquels il n'a pas pu procéder et les raisons pour lesquelles ces contrôles n'ont pas été effectués.

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

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

### **2.3. Les recommandations curatives :**

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

#### **➤ Les erreurs purement fiscales :**

Ce sont les erreurs commises lors de l'établissement des déclarations fiscales.

Les modalités de régularisation diffèrent selon que les irrégularités proviennent du défaut ou du retard dans la production des déclarations, ou d'inexactitudes dans leur contenu.

A titre d'exemple, si le contrôle des déclarations fait apparaître des erreurs dans leur contenu, alors il suffit l'entreprise de souscrire une nouvelle déclaration remplaçant simplement la précédente entachée d'erreur si le délai initial imparti pour le dépôt de la déclaration n'est pas expiré. Par contre, si le délai de dépôt est dépassé, la rectification d'une erreur commise ne peut être réalisée que par voie de déclaration contentieuse adressée au service des impôts localement compétents.

### ➤ Les erreurs fiscales d'origine comptable :

L'intensité des liens entre la comptabilité et la fiscalité et le fait que le résultat comptable est la base de détermination du résultat fiscal constituent des éléments suffisants pour expliquer que des inexactitudes dans la détermination de l'assiette de l'impôt puissent avoir une origine comptable.

Ces erreurs entraînent le plus souvent une sous estimation ou une sur estimation de l'actif net et par conséquent du résultat imposable.

Ainsi, par exemple, le fait d'inscrire un bien immobilisé amortissable en charges de l'exercice, entraînera une double conséquence. D'une part, il fait minorer le résultat à concurrence du montant de l'actif. D'autre part, il fait majorer le résultat du montant de l'amortissement non comptabilisé.

La réparation des erreurs comptables d'opère en principe par voie de déclarations rectificatives ou de réclamations.

La rectification spontanée est, toutefois, déconseillée pour les entreprise car elle entraîne le plus souvent une indemnité ou des intérêts de retard dans le cas d'insuffisance de déclarations dont la possibilité de déduction reste incertaine.

Le traitement de ces erreurs est donc complexe ce qui amène l'auditeur à être objectif. Il doit relever les irrégularités, évaluer le risque fiscal correspondant, puis si le prescripteur lui en fait la demande, indiquer les erreurs qui sont susceptibles de rectification tout en précisant les éventuelles conséquences.

### **2.4. Les recommandations préventives :**

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

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

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

## Chapitre 3 : La démarche d'une mission d'audit fiscal

---

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

Pour conclure, le rapport d'audit fiscal est le résumé des travaux effectués tant sur le plan de la régularité que sur celui de l'efficacité ; il doit ainsi comporter :

- le rappel du mode et de la date de sa nomination
- l'identification de l'entreprise auditée
- la période couverte par ses travaux
- l'identification des contrôles accomplis et des documents révisés
- son avis sur le contrôle interne de l'entreprise
- les irrégularités et inexactitudes relevées lors de l'examen de la régularité fiscale, le risque fiscal y découlant et son opinion en la matière
- consolidation ou critique des choix tactiques et stratégiques de l'entreprise
- des suggestions de modifications souhaitables pour le maintien ou l'amélioration du niveau d'efficacité fiscale.

### **Conclusion**

L'audit est devenu une fonction d'assistance au management des entreprises il a pour but de fournir des diagnostics, des appréciations, et des recommandations pour l'amélioration de l'entité auditée, et pour cela l'audit a acquis une très grande importance au niveau des entreprises.

**Chapitre IV :**  
**Etude du cas au sien de L'SPA**  
**Général Emballage**

# Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

## Étude du cas au sien de l'SPA Général Emballage.

### Section 01 : présentation de général emballage SPA

#### 1. Raison sociale :

Général Emballage est une société par action au capital de deux (02) milliards de Dinars Algeriens. son activité principales est la fabrication et la transformation du carton ondulé. L'entreprise dispose actuellement d'un siège social et de deux unités de production implantées à Akbou, Oran Et Sétif.

#### 2. Localisation :

La SPA Général Emballage est implantée au niveau de la Zone d'Activité de Taharacht, située à 2.5 kms au Nord-est du chef lieu de la commune d'Akbou. D'une superficie de 24Ha, elle est un véritable carrefour économique vue le nombre d'unités industrielles qui exercent dans défirent domaines.



Les installations de la société occupent une assiette foncière d'une superficie de 25 175,00 m<sup>2</sup> les limites de la société sont les suivantes :

- Au Nord : lot inoccupé.
- Au Sud : projet d'une unité industrielle.

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

---

- A l'Ouest : chemin de servitude interne de la zone.
- A l'Est : Oued Tifrit.

Le site est accessible à partir de la R.N 26 (pont d'Oued Tifrit) sur une longueur de 1,5 Km, en empruntant le C.W.141, menant vers Seddouk.

### 3. Identification de la société :

#### ➤ historique :

En 2000, GENERAL EMBALLAGE a connu un grand tournant dans sa structure et son organisation avec l'entrée des BATOUCHE père et fils.

En 2002, la restructuration du management de l'entreprise s'est organisée autour de BATOUCHE Ramdane comme gérant de la société et BATOUCHE Mohand en tant qu'associé principal. Les deux associés ont apporté un apport en numéraire de 8 058 000 DA chacun.

La même année, GENERAL EMBALLAGE est entré en production avec un effectif de 83 employés.

L'assemblée générale des actionnaires tenue en date du 03 juin 2009, a décidé de transformer l'entreprise en société par actions (SPA) et d'augmenter le capital par l'intégration de deux nouveaux associés, MAGHREB PRIVATE EQUITY FUND II (CYPRUS II) et MAGHREB PRIVATE EQUITY FUND II (MAUSITIUS).

En 2009, le capital social de la SPA GENERAL EMBALLAGE a été porté à 2 000 000 000 DA

### 4. PRESENTATION DE MAGHREB PRIVATE EQUITY FUND

**Maghreb Private Equity Fund (MPEF) est un fonds généraliste dédié à l'investissement en capital dans les entreprises en création, en développement ou en transmission. Il intervient au Maroc principalement, en Tunisie et en Algérie.**

Ses principaux investisseurs sont la Société Financière Internationale, qui appartient au Groupe de la Banque Mondiale, la Banque Européenne d'Investissement, la Société Financière de Développement des Pays-Bas, le Fonds Suisse d'Investissement pour les Marchés Emergents, la Société Belge d'Investissement pour les Pays en Développement, le

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

groupe français de la Caisse des Dépôts, la Société de Promotion et de Participation pour la Coopération Economique, Averroès Finance, et le groupe financier Tuninvest.

**Le fonds a pour objectif "d'intervenir en fonds propres dans les entreprises maghrébines du secteur privé et de les accompagner dans leur développement international". Il vise également à "intervenir dans le programme de privatisation des entreprises publiques de la région" et de jouer "un rôle de catalyseur dans la mobilisation de financement pour ces entreprises".**

### ➤ Investissements corporels

La SPA GENERAL EMBALLAGE a eu à concrétiser durant les années 2010, 2011 et 2012 un bon nombre d'opérations d'investissements qui lui ont valu d'être propulsée à la 1<sup>ère</sup> place sur le marché national des emballage en carton. Ces investissements consistent en :

**Tableau N° 02 : les investissements de SPA**

MACHINE	MARQUE	VALEUR MDA	SITE D'INSTALLATION
LIGNE ONDULEUSE	FOSBER	580	Akbou
2 AUTO-PLATINES	BOBST	272	Sétif
			Oran
MASTERFLEX	BOBST	268	Akbou
MASTERCUT	BOBST	162	Akbou
MARTIN 924	MARTIN	223	Sétif
MARTIN 618	MARTIN	175	Akbou
2 PRESSES BALLEES	FAES	25	Akbou
CHARGEUR AUTOMATIQUE LOADER	BOBST	19	Akbou

### ➤ événements marquants

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

---

Depuis sa création, GENERAL EMBALLAGE est passé par plusieurs étapes importantes dans

Son évolution les plus marquantes sont citées ci-dessous :

- **2000** → Création de la société par les BATOUCHE père et fils.
- **2002** → Entrée en production de l'usine d'Akbou avec un effectif de 83 employés.
- **2007** → Entrée en production de l'usine de Sétif.  
→ Trophée de la production (Euro-Développement PME).
- **2008** → Début d'exportation vers la Tunisie.  
→ Entrée en exploitation de l'unité d'Oran.
- **2009** → Augmentation du capital à 2 milliards de DA  
→ Entrée de MAGHREB PRIVATE EQUITY FUND II (CYPRUS II et MARITIUS) avec une participation de 40%  
→ Changement de raison social de Sarl a SPA.
- **2011** → Cotation COFACE (Compagnie française d'assurance pour le commerce extérieur)
- **2012** → Signature d'une convention cadre de partenariat avec l'Université de Bejaia.  
→ Notation COFACE  
→ Entrée en production de la nouvelle unité d'Akbou.
- **2013** → Certification ISO 9001 (version 2008)

### 5. le système de management de la qualité iso 9001

Le siège social et les trois sites de productions de GENERAL EMBALLAGE sont certifiés conformes a la norme de Management qualité ISO 9001 version 2008.

La norme ISO 9001 fait partie de la série des normes ISO 9000, relatives aux systèmes de management de la qualité. Elle définit des exigences concernant l'organisation d'un système de management de la qualité en tant que liste d'exigences, elle sert de base à la certification de conformité de l'organisme.

La version en vigueur de l'ISO 9001 est la version datée de 2008 (11/2008). Les exigences y sont relatives à quatre grands domaines :

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

- Responsabilité de la direction : exigences d'actes de la part de la direction en tant que premier acteur et permanent de la démarche.
- Système qualité : exigences administratives permettant la sauvegarde des acquis. Exigence de prise en compte de la notion de système.
- Processus : exigences relatives à l'identification et à la gestion des processus contribuant à la satisfaction des parties intéressées.
- Amélioration continue : exigences de mesure et enregistrement de la performance à tous les niveaux utiles ainsi que d'engagement d'actions de progrès efficaces.

La certification ISO 9001 atteste d'une aptitude à fournir régulièrement un produit conforme aux exigences du client et aux réglementations en vigueur.

### 6. Activités de l'entreprise

GENERAL EMBALLAGE est spécialisée dans la fabrication et transformation de carton ondulé.

Avec 130 000 tonnes de capacités installées et une infrastructure industrielle déployée sur 3 sites, GENERAL EMBALLAGE est en progression croissante.

Tableau N° : 04 Chiffre d'affaires en %

DESIGNATION	CHIFFRE D'AFFAIRES KDA	%
Caisse	4 135 224	83,66%
Plaque	810 104	14,80%
Intercalaire	7 652	0,14%
Box	50	0,00%
Clichés	12 017	0,23%
Barquette	3 452	0,09%
Déchets	56 323	1,05%
Autres prestations de services	977	0,03%

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

### 7-prévisions du chiffre d'affaires

Le chiffre d'affaires de GENERAL EMBALLAGE est en évolution permanent.

**Tableau N° : 05** le chiffre d'affaires prévisions

ANNEE	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
CA MDA/HT Akbou	3 526	4 343	5 411	6 693	7 847	8 174	9 701	10 456	11 474
CA MDA/HT Sétif	572	618	742	810	952	1 029	1 149	1 216	1 339
CA MDA/HT Oran	305	488	525	690	739	810	906	1 032	1 192
Total CA MDA/HT	4 403	5 449	6 678	8 193	9 538	10 013	11 756	12 704	14 005

#### 1. l'effectif

Au 31/12/2012, La SPA GENERAL EMBALLAGE employait un effectif global de 830 agents contre 699 au 31/12/2011 ; soit une évolution de 15 %.

**Tableau N° 06** : les effectifs moyens

ANNEE	2008	2009	2010	2011	2012
Effectif	479	585	630	699	829
Effectif moyen	-	532	607	664	764

#### 2. portefeuille clients

Les domaines d'utilisation du carton ondulé étant quasiment illimités, GENERAL EMBALLAGE compte un grand nombre de clients, dont l'évolution est soulignée dans le tableau suivant :

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

**Tableau N°07 : grand nombre de clients**

ANNEE	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Clients	120	350	550	650	750	850	1000

### **3. convention avec l'université de Bejaia**

En janvier 2013 GENERAL EMBALLAGE et l'université de Bejaia, ont signé au siège du rectorat une convention de partenariat visant à mutualiser les compétences des étudiants et les besoins de l'entreprise en cadres qualifiés.

15 étudiants en mastère 2 pour l'année en cours dans les disciplines électromécanique, automatisme industriel, finances et comptabilité ont été retenus dans ce cadre pour poursuivre une formation diplomate adaptée aux besoins de l'industrie du carton. Cette convention, une première en Algérie, signée par le recteur d'une part, et le directeur général de Général Emballage, d'autre part, a donné lieu à l'inauguration d'une salle informatique, installée au sein du bloc de recherche du campus Aboudaou, entièrement équipée par l'entreprise.

### **4. Général emballage une industrie verte**

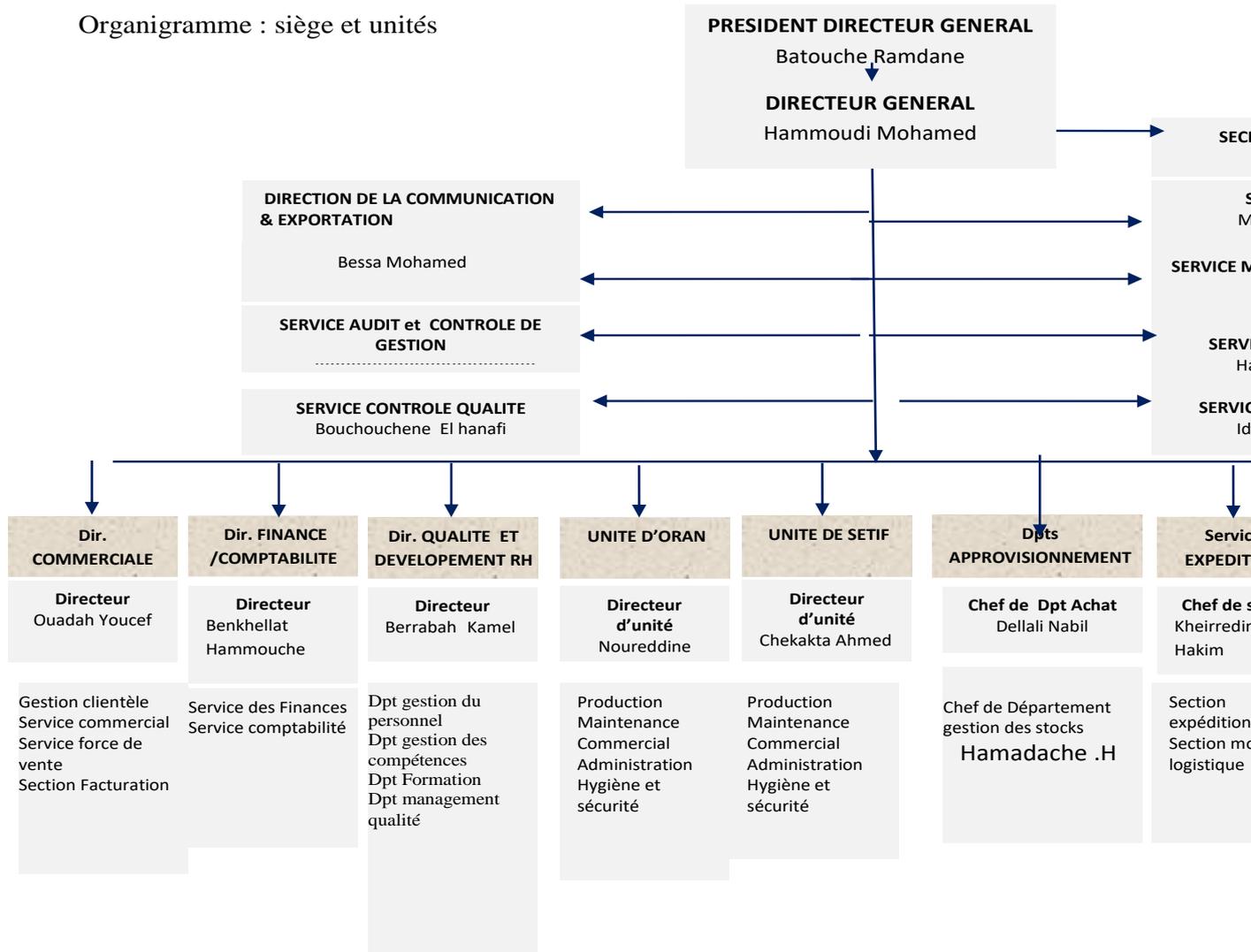
Fabriqué à partir de sous-produits forestiers renouvelables à l'infini, le carton ondulé est le matériau durable par excellence. GENERAL EMBALLAGE recherche constamment des solutions au moindre cout matière et est doté d'une infrastructure de collecte intégrale des déchets pour le recyclage.

Sa politique environnementale est fondée sur 3 principes :

- Recyclage de l'ensemble des déchets de production et des rejets industriels.
- Approvisionnement exclusif auprès d'industries respectant les principes du Développement durable.
- Contribution aux efforts visant la préservation de l'environnement et notamment aux actions de reforestation.

# Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

Organigramme : siège et unités



# Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

---

## Section 2 : Audit fiscale au sein de la SPA Générale Emballage

### 2.1 Audit des obligations comptable

En la forme, la comptabilité de SPA Générale Emballage est régulière, elle est tenue au jour le jour. Les dispositions légales édictées par le code de commerce, le SCF et la législation fiscale sont respectées, à savoir :

- ❖ L'enregistrement de manière chronologique les mouvements affectant les comptes de l'entreprise (achat, ventes, opération bancaire et caisse...);
- ❖ L'existence du système de facturation et le respect des normes d'établissement de la facture (les mentions obligatoire sur les factures) conformément au décret exécutif de 2005;
- ❖ Réalisations des inventaires à la fin de chaque exercice pour contrôler physiquement l'existence et la valeur des actifs et des passifs de son patrimoine ;
- ❖ Conservation des documents comptables et les pièces justificatives pendant une durée de 10 ans ;

L'entreprise Générale Emballage dispose des livres suivant :

- **Livre centralisateur** : Ce document donne la récapitulation de chaque journal sélectionné pour une période donnée. Il est Coté et paraphé le 26/05/2010 par le tribunal d'AKBOU ; régulièrement tenu et contient les écritures de 2010 à 2018.
- **Livre d'inventaire** : Ce document mentionne obligatoirement l'ensemble des éléments actif et passif de l'entreprise. Il est détaillé et indique le nombre et la valeur comptable de chaque élément du bilan à une date précise. Il est Coté et paraphé par la justice le 26/05/2010 régulièrement tenu contient les écritures de 2016.
- **Livre de paie** : C'est un document mensuel, coté et paraphé par la justice pour recevoir les écritures, il comporte des éléments suivants :
  - Le mois correspondant, le nom et prénom de tous les employeurs,
  - Nombre de jours de travail et salaires correspondant,
  - Les primes accordés et les salaires bruts.

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

---

La Spa Générale Emballage tient les journaux suivants :

- ❖ **Journal d'achat** : ce document est tenu pour enregistrer les écritures d'achats de marchandises ou de matières premières de l'entreprise,
- ❖ **Journal vente** : Dans ce journal, le comptable de Générale Emballage comptabilise chronologiquement toutes les factures de ventes établies par l'entreprise.
- ❖ **Journal banque** : Il est utilisé pour comptabiliser toutes les opérations liées à la banque.
- ❖ **Journal caisse** : Il est utilisé pour comptabiliser toutes les opérations liées à la caisse
- ❖ **Journal des opérations diverses** : Il est utilisé pour enregistré les opérations qui ne rentrent pas dans les trois (03) types de journaux précédents (achats, ventes, banque, caisse).

### 2.2 Audit des obligations déclaratives

L'examen des obligations déclaratives est une étape importante dans l'audit, car ces dernières constituent l'unique relation entre l'entreprise et l'administration fiscale.

#### a. Audit des déclarations mensuelles

Les déclarations mensuelles sont des documents obligatoires établis à la fin de chaque mois durant l'exercice comptable. Dans notre cas, ces déclarations sont de type G50. Ces dernières donnent une idée sur les montants des droits acquittés par l'entreprise Générale Emballage, les délais....etc.

Les déclarations mensuelles de Générale Emballage de l'exercice 2018 sont déposées dans les délais (avant le 20 de chaque mois) avec accusé de réception et remise des quittances qui sont identifiées par un numéro qui indique le mois correspondant, la date de paiement, le nom de la société et le montant de chaque type d'impôt acquitté. Les déclarations mensuelles de l'exercice 2018 sont résumées dans le tableau suivant :

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

**Tableau N°09 :** Les déclarations mensuelles de l'exercice 2018

Mois	CA déclaré	Date de dépôt	Numéro de quittance	observation
Janvier	612 474 757	17/02/2018	/	Déposée dans les délais
Février	494 277 874	18/03/2018	/	Déposée dans les délais
Mars	444 312 828	17/04/2018	/	Déposée dans les délais
Avril	484 069 962	15/05/2018	/	Déposée dans les délais
Mai	295 492 208	19/06/2018	/	Déposée dans les délais
Juin	460 430 585	20/07/2018	/	Déposée dans les délais
Juillet	518 991 768	19/08/2018	/	Déposée dans les délais
Août	341 696 444	19/09/2018	/	Déposée dans les délais
Septembre	604 953 138	16/10/2018	/	Déposée dans les délais
Octobre	325 041 428	18/11/2018	/	Déposée dans les délais
Novembre	361 575 010	20/12/2018	/	Déposée dans les délais
Décembre	429 269 589	20/01/2019	/	Déposée dans les délais
total	5 372 585 591	/	/	/

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

D'après le tableau N°02, l'ensemble des déclarations mensuelles de SPA Générale Emballage sont déposées. L'entreprise respecte ces obligations tant sur le plan déclaration (chiffre d'affaire déclaré et impôts acquittés), que dans les délais de dépôt et procédure (accusé réception, cachet et remise de quittances). De ce fait, nous n'avons relevé aucune anomalie.

### **b. Audit des déclarations annuelles**

#### **- Bilans :**

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

Les Moulins de la Soummam établit des documents de synthèse, appelés états financiers tels que le bilan et le TCR. Les déclarations des trois derniers exercices sont résumées dans le tableau suivant.

**Tableau N°10 : les déclarations mensuelles de Générale Emballage.**

Exercice	CA déclaré	Bénéfice déclaré	Date de dépôt	observation
2016	3 223 551 354	400 678 014	30/04/2017	Déposée dans les délais
2017	3 760 809 913	462 404 086	30/04/218	Déposée dans les délais
2018	5 372 585 591	673 211 258	30/04/2019	Déposée dans les délais

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents interne de la société.

D'après le tableau N°03, montre que Générale Emballage a déposé ses déclarations annuelles (bilan) dans les délais avec accusé réception de l'administration fiscale, et ce avant le 30 avril de chaque année. Dans ce volet, nous n'avons relevé aucune anomalie.

### - La déclaration des employés (G29) :

C'est une déclaration annuelle et obligatoire qui retrace tous les salaires annuels versés aux employés, avec la retenue IRG/salaire. Il est établi à la base de livre de paie, et ce avant le 30 avril de chaque année qui suit l'exercice comptable clos.

**Tableau N°11 : Respect de l'obligation de déclarations des employés (G29)**

Exercice	G29	Date de dépôt	observation
2016	déposé	30/04/2017	Déposée dans les délais avec IRG acquitte
2017	déposé	30/04/218	Déposée dans les délais avec IRG acquitte
2018	déposé	30/04/2019	Déposée dans les délais avec IRG acquitte

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents interne de la société.

Le tableau N°03, montre que Générale Emballage a déposé les déclarations des employés (G29) dans les délais requis par la réglementation (avant 30 avril de chaque exercice) avec accusé réception de l'administration. Cela confirme encore une fois, la maîtrise

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

de la gestion des déclarations par Générale Emballage. Sur ce point, nous n'avons relevé aucune anomalie.

### - L'état clients (104) :

L'Etat clients est un document obligatoire récapitulant l'ensemble des clients de Générale Emballage qui est dans l'obligation de communiquer le chiffre d'affaire et le montant de la TVA facturée dans le cadre de l'état client:

Aux termes de la législation fiscale applicable au 31 décembre 2001, l'état client exigé pour le bénéfice de la réfaction accordée en matière de TAP et prévu par les dispositions de l'article 224-1 du code des impôts directs et taxes assimilées doit comporter les renseignements suivants:

- le numéro d'identification statistique;
- le numéro de l'article d'imposition;
- le nom et prénom ou dénomination sociale;
- l'adresse précise du client;
- le montant des opérations de vente effectuées (chiffre d'affaire par clients);
- le numéro d'inscription au registre de commerce.
- Montant de la TVA.

**Tableau N°12** : Respect de l'obligation de déclaration des clients

<b>Exercice</b>	<b>Etat client (104)</b>	<b>Date de dépôt</b>	<b>observation</b>
<b>2016</b>	Déposé	30/04/2017	Déposée dans les délais et sans insuffisances
<b>2017</b>	Déposé	30/04/2018	Déposée dans les délais et sans insuffisances
<b>2018</b>	Déposé	30/04/2019	Déposée dans les délais et sans insuffisances

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

Le tableau précédent montre que Générale Emballage a déposé ces états client (104) avec CD et accusé de réception dans les délais requis par la réglementation (avant 30 avril de chaque exercice).

De la consultation des copies des états clients déposés, nous avons relevé ce qui suit :

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

- Pour l'exercice 2018, nous avons relevé vingt cinq (25) insuffisances au niveau de certaines rubriques clients. cela donne lieu à l'application des amendes fiscales de 1000 à 10.000 DA, encourue autant de fois qu'il est relevé d'erreurs, d'omissions ou d'inexactitudes dans les renseignements prévues par l'article 228 du CID, et la perte de réfaction de 30% sur le chiffre d'affaire des lignes clients concernées (article 219 du CID).

### - Evaluation du risque pou insuffisance et inexactitude des informations de l'état clients:

#### Calcul de risque en matière d'amendes fiscales :

Amendes fiscale = 25 \* 1 000 = 25 000 DA.

N°	Exercice	Type d'impôts	Pièce	Nature de risque	Montant de risque	Recommandations
1	2018	Amendes	Etat client	Insuffisances dans l'état clients : Amendes	25 000 DA	L'état clients doit être renseigné selon l'article 228 du CID

Pour le reste des exercices aucune anomalie n'a été relevée pour l'exercice 2018.

### 2.3 Audit par type d'impôts

#### a. la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

La Spa Générale Emballage est assujettie à la TVA, elle déduit de la TVA qu'elle facture par ses fournisseurs et facture la TVA à ces clients si l'opération est imposable. Finalement, elle ne devra verser au Trésor que la différence entre la TVA perçue de ses clients et la TVA payée à ses fournisseurs. Si le montant de la taxe payée en amont est supérieur à celui de la TVA due, il y a un crédit d'impôt (un précompte) que la Spa Générale Emballage m pourra récupérer. Le tableau suivant nous récapitule les déclarations mensuelles en matière de TVA pour l'exercice 2018.

**Tableau N°13 : Les déclarations mensuelles en matière de TVA pour l'exercice 2016.**

Mois	CA Déclaré	CA Imposable	TVA/ Vente	TVA/ déductible	TVA acquittée	précompte	Date de dépôt	Numéro de quittance
janvier	612 474 757	612 474 757	116 370 204	98 914 673	17 455 531		17/02/2018	/

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

<b>février</b>	494 277 874	494 277 874	93 912 796	98 608 436		- 4 695 640	18/03/2018	/
<b>Mar</b>	444 312 828	444 312 828	84 419 437	92 017 187		- 9 391 280	17/04/2018	/
<b>Avril</b>	484 069 962	484 069 962	91 973 293	86 454 895	5 518 398	- 3 872 882	15/05/2018	/
<b>Mai</b>	295 492 208	295 492 208	56 143 519	38 739 028	17 404 491		19/06/2018	/
<b>Juin</b>	460 430 585	460 430 585	87 481 811	77 858 812	9 622 999		20/07/2018	/
<b>Juillet</b>	518 991 768	518 991 768	98 608 436	104 524 942		- 5 916 506	19/08/2018	/
<b>Août</b>	341 696 444	341 696 444	64 922 324	74 660 673		- 15 654 855	19/09/2018	/
<b>septem</b>	604 953 138	604 953 138	114 941 096	112 642 274	2 298 822	- 13 356 033	16/10/2018	/
<b>Octob</b>	325 041 428	325 041 428	61 757 871	55 582 084	6 175 787	- 7 180 246	18/11/2018	/
<b>Novem</b>	361 575 010	361 575 010	68 699 252	72 821 207		- 11 302 201	20/12/2018	/
<b>Décem</b>	429 269 589	429 269 589	81 561 222	83 192 446		- 12 933 425	20/01/2019	/
<b>total</b>	5 372 585 591	5 372 585 591	1 020 791 262	996 016 658	58 476 027	-12 933 425	-	/

### - La TVA sur vente :

La Spa Générale Emballage se livre à des opérations imposables au taux de 19% (pour l'exercice 2018) et non imposables à la TVA. Dans le premier cas, la Spa doit facturer la TVA. Le montant total facturé en 2018 est de 5 372 585 591 DA.

De la vérification des factures de la Spa Générale Emballage, nous pouvons dire que le système de facturation est conforme et respecte les modalités d'établissement de la facture édictées par le décret exécutif de 20 décembre 2005 fixant les conditions et les modalités d'établissement de la facture.

### - La TVA Déductible :

Les taxes déduites de la Spa Générale Emballage sont justifiée par les facteurs reçues des fournisseurs, les factures d'achats sont conforme au décret exécutif de décembre 2005 fixant les conditions et les modalités d'établissement de la facture.

### D'une manière générale ;

Le tableau précédent montre que Générale Emballage s'acquittent régulièrement de la TVA sur ces opérations imposable suivant le fait générateur qui est la livraison juridique ou matérielle.

De ce qui précède, nous pouvons dire que, pour l'exercice 2018, la Spa Générale Emballage respecte les règles fiscales en matière de TVA édictées par code de TCA.

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

### b. la taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

La taxe est due à raison du chiffre d'affaires réalisé par la Spa Générale Emballage. Elle est établie sur le total du montant des recettes professionnelles globales ou le chiffre d'affaires, hors TVA réalisés pendant l'année dans le cadre de son activité. Le tableau suivant nous récapitule l'ensemble des déclarations mensuelles en matière de TAP pour l'exercice 2018.

**Tableau N°14** : Les déclarations mensuelles en matière de TAP pour l'exercice 2018.

Mois	CA déclaré	CA avec réfaction	CA Imposable	TAP acquittée	Date de dépôt	Numéro de quittance
Janv	612 474 757	428 732 330	428 732 330	4 287 323	17/02/2018	
Fevr	494 277 874	345 994 512	345 994 512	3 459 945	18/03/2018	
Mar	444 312 828	311 018 980	311 018 980	3 110 190	17/04/2018	
Avr	484 069 962	338 848 973	338 848 973	3 388 490	15/05/2018	
Mai	295 492 208	206 844 545	206 844 545	2 068 445	19/06/2018	
Jui	460 430 585	322 301 410	322 301 410	3 223 014	20/07/2018	
Juil	518 991 768	363 294 238	363 294 238	3 632 942	19/08/2018	
Août	341 696 444	239 187 511	239 187 511	2 391 875	19/09/2018	
Sep	604 953 138	423 467 196	423 467 196	4 234 672	16/10/2018	
Oct	325 041 428	227 529 000	227 529 000	2 275 290	18/11/2018	
Nov	361 575 010	253 102 507	253 102 507	2 531 025	20/12/2018	
Oct	429 269 589	300 488 712	300 488 712	3 004 887	20/01/2019	
Total	5 372 585 591	3 760 809 914	3 760 809 914	37 608 099	-	

Puisque la Spa Générale Emballage exerce l'activité de production, le taux de la TAP appliqué est de 1%. Le fait générateur de la taxe sur l'activité professionnelle (TAP) est constitué de la livraison juridique ou matérielle de la marchandise. Le montant total acquitté en matière de TAP est de 37 608 099DA pour l'exercice 2018 sur un chiffre d'affaire imposable de 3 760 809 914DA.

#### **Evaluation du risque en matière de TAP :**

- Etant donné que le taux de la taxe sur l'activité professionnelle est ramené à un pour cent (1%), sans bénéfice des réfections pour les activités de production de biens.
- Générale Emballage n'est exposé à aucun risque fiscal en matière de TAP pour insuffisance et inexactitude des informations contenues dans son état clients.

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

De ce qui précède, nous pouvons dire que, pour l'exercice 2018, la Spa Générale Emballage respecte les règles fiscales en matière de TAP édictées par les articles 217 à 224 code de CIDTA.

### c. L'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS)

C'est un impôt annuel sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par la Spa Générale Emballage. Le taux approprié pour l'activité de production d'emballage est de 19% (article 150-1 du CIDTA).

#### ▪ Détermination du résultat fiscal

Le résultat fiscal de chaque exercice comptable est égal au résultat comptable majoré des réintégrations fiscales et minoré des déductions fiscales.

Les réintégrations concernent les charges dont la déduction n'est pas admise fiscalement. Il s'agit d'une part des charges se rapportant à l'activité de l'entreprise mais jugées fiscalement excédentaires et d'autre part des charges personnelles supportées par l'entreprise mais considérées non obligatoires et de ce fait leur déduction est limitée. Les déductions concernent les produits non imposables fiscalement que la Spa les Moulins de la Soummam dot déduire de son résultat comptable.

Le tableau ci-dessus résume le calcul du résultat fiscal de la Spa Générale Emballage pour l'exercice 2018 :

**Tableau n°15** : Détermination du résultat fiscal

Exercice	Bénéfice comptable	Réintégration de charges (1)	déduction de produit (2)	Bénéfice fiscale	Taux IBS appliqué
2018	557 935 110	673211258	14 702 525	673 211 258	19%

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents interne de la société.

Résultat fiscal imposable = Résultat comptable + Réintégrations – Déductions

Résultat fiscal imposable = 673211258 + 673211258 – 14 702 525

Résultat fiscal imposable = 673 211 258DA

**Calcul de risque fiscal en matière d'IBS :**

**Calcul de solde liquidation IBS :**

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

Le tableau suivant détermine le solde de liquidation pour l'exercice 2018 qui est la différence entre l'IBS et les acomptes provisionnels acquittés.

**Tableau n°16 : Calcule des acomptes IBS et solde de liquidation**

Exercice	Bénéfice fiscale	1 Acompte IBS	Date de paiement	2 Acompte IBS	Date de paiement	3 Acompte IBS	Date de paiement	Solde de liquidation IBS
2018	673 211 258	26 357 032	05/03/2018	26 357 032	07/06/2018	263 507 032	02/11/2018	48 839 040

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

$$\text{IBS} = 673\,211\,258 * 19\%$$

$$\text{IBS} = 127\,910\,139 \text{ DA}$$

SL. IBS = IBS- la somme des AP acquittés

$$= 127\,910\,139 - 26\,357\,032 + 26\,357\,032 + 263\,507\,032$$

$$= 127\,910\,139 - 79\,071\,096$$

$$= 48\,839\,040$$

### Commentaire

En ce qui concerne l'impôt sur le bénéfice des sociétés, on a constaté que la société Générale Emballage s'est acquittée de ses acomptes provisionnels et solde de liquidation IBS dans les délais.

De ce qui précède, et à l'exception de quelques anomalies en matière de facturation. Nous pouvons dire que, pour l'exercice 2018, la Spa Générale Emballage respecte les règles fiscales en matière d'IBS et des AP édictées par les articles 135 à 151 du CIDTA.

### d. L'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM)

La Spa Générale Emballage a distribué en 2018 des dividendes, comme le montre le tableau suivant :

**Tableau n°17 : Calcule de l'IRCM**

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

Exercice	Date de tenue de la AGO	Distribution des dividendes	Date de distribution	Montant des dividendes distribués	Taux appliqué	Montant de l'IRCM	Date de la retenue l'IRCM
2018	30/06/2018	Oui	30/06/2018	350 000 000	15%	52 500 000	20/07/2018

La société Générale Emballage a procédé au paiement de l'IRCM d'un montant de 52 500 000 DA.

### e. L'impôt sur le revenu global des salariés (IRG/salaire).

Les traitements, indemnités, émoluments, salaires, pensions concourent à la formation du revenu global serve de base au calcul de l'impôt sur le revenu global. Ce dernier est perçu par voie de retenue sur chaque paiement effectué par la Spa Générale Emballage, et ce suivant le barème IRG 2008.

**Tableau n°18** : Calcule de l'IRG salaire

Mois	Base IRG (barème)	Base IRG (retenue de 10%)	IRG Acquitté (barème)	IRG Acquitté (10%)	Total IRG acquitté	Date de dépôt	Numéro de quittance
janv	37 720 734	-	3 056 000	-	3 056 000	17/02/2018	
fevr	38 090 999	-	5 332 740	-	5 332 740	18/03/2018	
Mar	37 026 487	-	5 183 708	-	5 183 708	17/04/2018	
Avr	42 117 629	3 790 587	5 896 468	379 059	6 275 527	15/05/2018	
Mai	43 737 538	-	6 123 255	-	6 123 255	19/06/2018	
Jui	36 980 204	-	5 177 229	-	5 177 229	20/07/2018	
Jul	37 489 318	-	5 248 505	-	5 248 505	19/08/2018	
Août	37 952 149	3 415 693	5 313 301	341 569	5 654 870	19/09/2018	
Sep	38 414 981	-	5 378 097	-	5 378 097	16/10/2018	
Oct	37 026 487	3 332 384	5 183 708	333 238	5 516 947	18/11/2018	
Nov	39 109 227	-	5 475 292	-	5 475 292	20/12/2018	
Dec	37 952 149	3 415 693	5 313 301	341 569	5 654 870	20/01/2019	
<b>total</b>	<b>463 617 904</b>	<b>13 954 357</b>	<b>62 681 604</b>	<b>1 395 436</b>	<b>64 077 040</b>	/	

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

De ce qui précède, nous pouvons dire que, pour l'exercice 2018, la Spa Générale Emballage respecte les règles fiscales en matière IRG salaire édictées par les articles 66 à 76 du CIDTA.

### F-Droit du timbre

Dans le tableau suivant nous présentons les droits de timbre

**Tableau n°19** : Calcule des droits de timbre

## Etude de cas au sein de l'SPA général emballage

---

Mois	Base des droits de timbre	Droits de timbre acquitté	Date de dépôt	Numéro de quittance
Janvier	Neant	0	0	0
Février	Neant	0	0	0
Mars	Neant	0	0	0
Avril	Neant	0	0	0
Mai	Neant	0	0	0
Juin	Neant	0	0	0
Juillet	Neant	0	0	0
Août	Neant	0	0	0
Septembre	Neant	0	0	0
Octobre	Neant	0	0	0
Novembre	Neant	0	0	0
Décembre	Neant	0	0	0
Total	Neant	0	0	0

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

La Spa Générale Emballage règle ses factures par cheque et n'utilise pas l'espèce comme moyens de paiement. De ce fait les droits du timbre sont nuls.

### **Conclusion**

Ce quatrième chapitre nous a permis de faire une présentation générale de la société audité ainsi que la démarche d'audit fiscal au niveau de la cellule d'audit et fiscalité rattachée au service comptabilité de la spa Générale emballage.

Notre étude, à travers son analyse des dossiers de déclarations fiscales (IBS, IRG, TVA, TAP), nous a permis de constater que la société GE respecte les taux d'imposition, l'assiette.....etc., et elle n'est exposés a aucun risque fiscal.

Nous concluons que :

- La SPA a besoin d'un audit fiscal. De ce fait, nous validons la première hypothèse.
- L'audit fiscal permet à la SPA GE de détecter les erreurs, leurs origines et les risques y afférents afin de les réparer et d'éviter des redressements fiscaux. De ce fait, ne nous validons la deuxième hypothèse.

Les recommandations proposées à la société devraient permettre une meilleure maîtrise des risques liés à la gestion fiscale.

# **Conclusion générale**

## Conclusion générale

---

Nous ne prétendons guère être exhaustifs et complets dans ce mémoire étant donné la diversité des situations dans lesquelles se trouvent les entreprises ainsi que le foisonnement des textes fiscaux.

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 tout ou partie de la fiscalité au sien 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.

En pratique, 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.

Cette synthèse fiscale, réalisée dans le cadre d'une mission autonome, peut en outre prendre des contours différents ; la diversité des objectifs poursuivis par les prescripteurs potentiels engendre en effet une grande variété des missions d'audit fiscal. En outre, l'audit être rapproché de la faible marge de manœuvre dont dispose l'auditeur pour corriger des erreurs passées ; en d'autres termes, la pratique de l'audit fiscal ne gomme pas tous irrégularité, elle n'est pas synonyme de purification fiscale.

Toutefois, l'entreprise doit prévoir des mécanismes lui permettant d'éviter le risque fiscal tant sur le plan interne qu'externe :

## Conclusion générale

---

- Les mécanismes internes concernent l'instauration au sein de l'entreprise d'un service s'intéressant à toutes les questions et problèmes fiscaux.
- Les mécanismes concernent diverses sources veillant à informer l'entreprise sur toutes dispositions régissant son activité

En conclusion, l'audit doit réconcilier l'entreprise avec sa fiscalité, il doit être un outil lui permettant de dominer sa fiscalité et non d'être dominée par elle, de parvenir à l'objectif le plus ardu à savoir la performance et par la même améliorer sa gestion fiscal afin d'éviter toute intention et recours à la fraude.

L'audit fiscal ainsi présenté est entouré de multiples interrogations quant aux vigilances de l'auditeur fiscal et ce principalement sur la question de divulgation des infractions détectées.

Cependant, quel est le sort des infractions détectées ? Doivent-elles être conservées selon le principe de la confidentialité ? Ou bien faut-il les divulguer aux autorités compétentes ?

Les suggestions sus-indiqués peuvent élargir l'étendue de nos travaux et étudier par voie de conséquence les différentes vigilances de l'auditeur dans une mission d'audit fiscal et être ainsi un projet d'étude à aborder.

# **Bibliographie**

# Bibliographie

## Ouvrage :

- B.Grand et B.Verdalle, « Audit comptable et financier 2<sup>ème</sup> édition » Edition Economica,2006.
- B.PIGE, « Audit et contrôle interne 2<sup>ème</sup> édition », Edition Management & Société,2003.
- B.PIGE, « gouvernance, cotrole et audit des organisations »,Edition Economica, 2008 .
- COLLINS Lionel, « A quoi sert l'audit et l'évolution de l'audit ? », les cahiers français n°248 , 1990 .
- Hervé Kruger, les principes généraux de la fiscalité, aubin imprimeur, paris, 2000, 2006.
- H.F. Steller, Audit, principes et méthodes générales, 1<sup>ère</sup> Edition 1976.
- J-F GAVANOU, C.GUTTMANN, J. LEVROUCH, controlor & auditor, édition DUNOD, 2006.
- J-DUHEM, Michel Jemmes, Audit et gestion fiscale de l'entreprise, ED, EFE, 1996.
- J-P. Ravalec, Audit Social et juridique, Edition les guides Montchrestien, 1986
- J. Raffegau, Avant propos de l'ouvrage Audit et Contrôle des comptes, publi-inion, 1979.
- LIONEL COLLINS, GERARD VOLIN, l'audit et contrôle interne , aspect financier, opération et statistiques, Edition Dalloz , 4<sup>émé</sup> édition .
- LUIS TORTABAS, droit fiscal, éd, Dalloz, 1992.
- M.chadefaux l'audit fiscal, Edition Litec, 1987.
- MARTIEL CHADEFKAUX, Audit fiscal, Edition LITEC, 1987.
- M.SCHOLES et M.WOLESON, fiscalité et stratégie d'entreprise, Edition PUF, 1996.
- P.Bougou, Audit et Gestion Fiscale Tome I, Edition CLET 1986.
- P.BOUGON et M.VALLEE, Audit et gestion fiscal, éd, Clef, Atd, 1986.
- P.PUGRAVEAU & H.DESCOTTES , la comptabilité et la comptabilité des entreprises, Genon.
- R.Yaich, l'impôt sur les sociétés 2007 :maitriser des risques fiscaux, les Editions Raouf Yaich 2007.
- R.Yaich, théories et principes fiscaux, les Editions Raouf Yaich 2004.
- SCHOENAUER.C, Les fondamentaux de la fiscalité, 2<sup>ème</sup> édition, France, 2001.
- Stéphanie Thiery-Dubuisson, L'audit, édition la Découverte, mars 2009.

## **Thèses et Mémoires :**

- K.Ayadi Loukil, La gestion du risques fiscal dans les PME, Elaboration d'un manuel de gestion du risque fiscal, mémoires pour l'obtention diplôme d'expert-comptable, Faculté des sciences économiques de gestion de SFAX, 2007-2008.
- MAYACHE et BOURTOUCHE, « l'exercice de la mission d'audit fiscal au sien d'une entreprise, mémoire de fin de cycle pour l'obtention du master en sciences de gestion, 2016.
- Olivier HERRBACH, « le comportement du travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier :Approche par le contrat psychologique », thèse de doctorat et sciences de gestion, Université des sciences sociales.
- R.SEDDIK SEGHIR, mémoire : « l'audit fiscale des sociétés dans le contexte marocain :aspects méthodologiques et pratiques »,2010.

## **Revues :**

- Mr Mokded Mastouri, Revue d'entreprise N°2 NOV/DEC .1992.
- Mr Chokri Mseddi, Revue d'entreprise N°10 Mars/Avril.1994.

## **Guides et code :**

- ATH, Audit Financier, Edition CLET 1983.
- Code des impôts directs et taxes assimilées.
- Dictionnaire : les mots de l'audit, Edition liaison, 2000.
- Dictionnaire de l'économie Larousse, édition 2003.
- Loi de finance complémentaire 2009.
- Loi de finance 2017.

## **Sites WEB :**

- <https://www.djazairess.com/fr/liberte/68623>
- <https://www.djazairess.com/fr/liberte/6862>
- <https://www.lematindz.net/news/22069-loi-de-finance-2017-augmentation-des-taxes-des-impots-et-des-prix.html>

# *Table des Matières*

# Table des matières

Remerciement

Dédicace

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des schémas

Sommaire

<b>Introduction générale.....</b>	<b>01</b>
<b>Chapitre 1 : Modalité sur la notion de l'audit fiscal.....</b>	<b>04</b>
<b>Section 01 : Historique de l'audit .....</b>	<b>04</b>
1.1 : la genèse de l'audit fiscal.....	04
1.2 : Aperçu sur le système fiscal algérien.....	06
1.2.1 : L'impôt et ses différentes variantes.....	07
1.2.1.1 : Les variantes de l'impôt.....	07
A- La taxe 18.....	07
B- La redevance.....	07
C- La taxe parafiscal.....	07
1.2.2 : La topologie des impôts .....	08
1.2.2.1 : L'impôt direct.....	08
A- Impôt sur le revenu global (IRG).....	08
B- Impôt forfaitaire unique (IFU).....	09
C- Impôt sur les bénéfices de la société (IBS).....	10
D- Taxe sur l'activité professionnelle (TAP).....	11

E- Impôt sur la fortune IFC 2020 .....	12
1.2.2.2 : Impôt indirecte .....	13
A- Taxe sur la valeur ajoutée (TVA).....	14
• L'impôt personnel (subjectif).....	16
• L'impôt réel (objectif).....	16
• L'impôt proportionnel.....	17
• L'impôt progressif.....	17
• L'impôt général.....	17
• L'impôt spécial.....	17
• L'impôt sur la dépense (l'impôt sur la consommation).....	17
1.2.3 : Détermination de montant d'impôt.....	17
• L'assiette.....	18
• Fait générateur.....	18
• Exigibilités.....	18
<b>Section 02 : Définition et particularité l'audit fiscal.....</b>	<b>18</b>
2.1 : Définition de l'audit.....	19
2.2 : Définition de l'audit fiscal .....	19
2.3 : Objectif de l'audit fiscal.....	21
2.3.1 : Contrôle de régularité.....	22
2.3.2 : Contrôle de l'efficacité.....	22
<b>Section 03 : L'indépendance de l'audit fiscal.....</b>	<b>23</b>
3.1 : L'audit fiscal et les concepts parallèles.....	24
3.1.2 : Audit et contrôle .....	24
3.1.3 : Audit et révision.....	24
3.2 : La particularité de l'audit fiscal.....	25
3.2.1 : Audit et contrôle fiscal.....	25

3.2.2 : Audit fiscal et audit comptable.....	25
3.2.3 : Audit fiscal et audit financier .....	26
3.2.4 : Audit fiscal et audit interne.....	26
3.2.5 : Audit fiscal et audite externe.....	26
3.2.6 : Audit fiscal et audit juridique.....	27
3.3 : Le champ d'application de l'audit fiscal.....	27
3.3.1 :L'organisation du service d'audit fiscal.....	28
A- La cellule de contrôle des procédures.....	28
B- La cellule de contentieux fiscal.....	28
C- La cellule de contrôle des opérations fiscales.....	28
3.3.2 : Les fonctions et les taches du service d'audit fiscal.....	29
3.3.3.1 : Examen permanent des procédures fiscales.....	29
3.3.3.2 : Le suivi des instructions de l'administration fiscal.....	30
3.3.3.3 : Les règles générales applicables à l'auditeur fiscal .....	30
<b>Conclusion.....</b>	<b>32</b>
<b>Chapitre 02 : L'évolution des risques fiscaux de l'entreprise et la gestion fiscale.....</b>	<b>33</b>
<b>Section 01 : Les risques fiscaux.....</b>	<b>33</b>
01 : La notion spécifique et nature des risques fiscaux .....	33
1.1 Notion spécifique .....	33
1.2 La nature des risques fiscaux .....	34
1.2.1 Le pouvoir du contrôle.....	34
a) La vérification préliminaire .....	34
b) La vérification approfondie.....	35

1.2.2	Le pouvoir des sanctions et de redressement.....	36
a)	Le pouvoir de redressement .....	36
b)	Le pouvoir de sanction.....	36
02 :	L'originalité et types des risques fiscaux.....	37
2.1 :	L'originalité des risques fiscaux.....	37
2.1.1 :	Les risques d'origine interne .....	37
2.1.2 :	Le risque d'origine externe .....	38
2.2 :	Les types des risques fiscaux .....	39
2.2.1 :	Les risques de transactions .....	39
2.2.2 :	Les risques de situation.....	39
2.2.3 :	Les risques opérationnels.....	40
2.2.4 :	Les risques de complaisances.....	40
2.2.5 :	Les risques de comptables.....	41
2.2.6 :	Les risques de management .....	41
2.2.7 :	Les risques de réputation.....	41
2.2.8 :	Le portefeuille de risque fiscal de l'entreprise.....	42
<b>Section 02 :</b>	<b>L'appréciation de la gestion fiscale .....</b>	<b>42</b>
01 :	L'audit de la gestion fiscal .....	42
1.1	Définition de la gestion fiscale .....	43
1.2	Les bute de la gestion fiscale .....	43
1.3	L'optimisation fiscale de la gestion fiscale .....	44
1.4	La planification fiscale.....	44
1.4.1	Les effets de l'impôt sur les entreprises : manque de neutralité fiscale.....	45
1.4.2	Incidence de la fiscalité sur la concurrence.....	46
1.4.3	Incidence de la fiscalité sur la trésorerie de l'entreprise.....	46
02 :	L'appréciation de la performance fiscale.....	47

2.1 Maitriser le facteur fiscal de l'entreprise : un défi permanent.....	47
2.1.1 Gestion des risques fiscaux ou optimalisation fiscale.....	48
2.1.2 Une gestion fiscale « saine et dynamique ».....	48
2.2 Champ d'application du contrôle de l'efficacité fiscale .....	49
2.2.1 L'audit fiscal et la gestion fiscale .....	50
2.2.2 La place de l'audit fiscal dans le cadre de la gestion fiscale .....	50
<b>Conclusion.....</b>	<b>52</b>
<b>Chapitre 03 : La démarche d'une mission d'audit fiscal .....</b>	<b>53</b>
<b>Section 01 : La démarche de l'audit fiscal .....</b>	<b>53</b>
1.1 Phase préliminaire .....	53
1.2 Prise de connaissance générale .....	54
1.2.1 Intérêt de la prise de connaissance .....	54
1.2.2 Préparation des différents dossiers.....	56
1.3 Evaluation de contrôle interne .....	57
1.3.1 L'évaluation de contrôle interne spécifique a la régularité.....	58
1.3.2 L'évaluation du contrôle interne spécifique a l'efficacité.....	59
1.3.3 Les documents soumis au contrôle de l'auditeur fiscal .....	61
1.3.4 Programme de travail.....	61
1.4 Contrôle des opérations à caractère fiscal.....	62
1.4.1 Les contrôles basés sur le questionnaire .....	62
1.4.2 Les contrôles complémentarités.....	63
<b>Section 02 : La finalité de la mission .....</b>	<b>64</b>
2.1 : Le rapport d'audit .....	64
2.1.1 : La forme du rapport.....	64
2.1.2 : Le contenu de rapport .....	65

2.2	Caractéristiques du rapport a l’initiative de l’auditeur.....	65
2.3	Les recommandations relatives.....	66
2.4	Les recommandations préventives.....	67
	<b>Conclusion.....</b>	<b>69</b>
	<b>Chapitre 4 : Etude de cas au sein de l’SPA Générale emballage .....</b>	<b>70</b>
	<b>Section 01 : Présentation de Général emballage SPA .....</b>	<b>70</b>
1.	Raison sociale.....	70
2.	Localisation .....	70
3.	Identification de la société .....	71
	➤ Historique.....	71
4.	Présentation de MAGHREB privé EQUITY FUND.....	71
5.	Le système de management de la qualité ISO 9001.....	73
6.	Activité de l’entreprise .....	74
7.	Prévisions du chiffre d’affaires.....	75
	➤ L’effectif.....	75
	Portefeuille clients.....	75
	Convention avec l’université de Bejaia.....	76
	➤ Général emballage une industrie verte.....	76
	<b>Section 02 : Audit fiscal au sein de la SPA Générale emballage .....</b>	<b>78</b>
2.1:	Audit des obligations comptable.....	78
2.2 :	Audit des déclaratives.....	79
a.	Audit des déclarations mensuelles.....	79
b.	Audit des déclarations annuelles .....	80
	- Bilans.....	80
	- La déclaration des employés (G29).....	81

- L'état clients (104).....	82
- Evaluation du risque pour insuffisance et inexactitude des informations de l'état Clients.....	83
<b>2.3 : Audit par types d'impôts.....</b>	<b>83</b>
a. La taxe sur la valeur ajoutée (TVA).....	83
- Tva sur la vente .....	84
- Tva déductible .....	84
b. La taxe sur l'activité professionnelle (TAP).....	85
- Evaluation du risque en matière de (TAP).....	85
c. L'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS).....	86
- Détermination du résultat fiscal .....	86
- Calcule du risque fiscal en matière d'IBS.....	86
- Calcule du solde de liquidation (IBS).....	86
d. L'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM).....	87
e. L'impôt sur le revenu global des salariés (IRG/salaire).....	88
f. Droit du timbre .....	88
 <b>Conclusion.....</b>	 <b>90</b>
 <b>Conclusion générale.....</b>	 <b>91</b>

**Résumé :**

En matière fiscale, l'entreprise doit s'assurer qu'elle respecte ses obligations fiscales et travaille dans la transparence absolue. Elle doit être vigilante par rapport au suivi du paramètre fiscal en vue de minimiser le risque fiscal, qui pèse énormément sur sa situation financière, mais qui pourrait menacer sa pérennité et entraîner sa disparition. L'audit fiscal sera l'outil qui attestera la régularité et l'image fidèle des opérations fiscales effectuées par l'entreprise.

Mots clés : audit, audit fiscal, auditeur fiscal, gestion de risque, image fidèle et gestion du risque fiscal.

**Abstract:**

In tax matters, the company must ensure that it meets its tax obligations and works in absolute transparency. It must be vigilant with respect to the monitoring of the fiscal parameter in order to minimize the fiscal risk, which weighs heavily on its financial situation, but which could threaten its sustainability and lead to its disappearance. The tax audit will be the tool which will attest to the regularity and the faithful image of the tax transactions carried out by the company.

Keywords: audit, tax audit, tax auditor, risk management, faithful image and tax risk management.

