

Université Abderrahmane Mira Bejaia

Faculté des sciences économiques, gestions et commerciales
Département des sciences de gestions



Mémoire de fin de cycle

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

Option : Finance et Comptabilité

Thème

L'audit fiscal d'une entreprise de production

Cas d'une SARL RAMDY

Réaliser par

- **CHERGUI Asma**
- **BOUDAA Djedjiga**

Encadré par :

Mr TAKABAIT Djamel

Année universitaire : 2019_2020



Remerciements



DIEU merci pour la santé, la volonté et le courage qui nous ont accompagnés durant le cursus universitaire afin de réaliser ce modeste travail.

Nous avons l'honneur d'exprimer notre gratitude et nos remerciements à notre promoteur MR TAKABAIT pour ces conseils et ces orientations tout au long de la réalisation de ce travail.

A nos chers parents et amis, auxquels nous sommes toujours reconnaissants de nous avoir continuellement donné de précieux conseils et appuis.

En fin, nos remerciements s'adressent à tous les enseignants du département science de gestion, et tous ceux qui ont accepté de juger notre travail.

☆☆☆☆



Dédicaces ~

Je dédie ce modeste travail,

Aux êtres qui me sont très chères au monde, mon père et ma mère -que Dieu les garde- et tous ce qu'ils représentent pour moi, en signe de reconnaissance aux sacrifices qu'ils ont consentis pour moi depuis ma naissance.

A mes frères mes sœurs ;

A tous mes amis.

ASMA





Dédicaces

Je dédie ce modeste travail,

Aux personnes les plus chères à mon cœur Ma mère et Mon père que dieu les protège.

A mes sœurs et mon frère.

A toutes ma familles.

A chers amis et proches merci de m'avoir toujours soutenue et encouragée pour avancer.

** DJEDJIGA ☆*

Liste des abréviations

AICPA : American Institute of Certified Accountants.

IAS : International Accounting Standards.

ISO : Organisation internationale de normalisation.

TVA : Taxe sur la valeur ajoutée.

IRG : Impôt sur le revenu global.

IBS : Impôt sur les bénéfices des sociétés.

IRG/RCM : revenu de capitaux mobiliers.

CID/TA : Code des impôts directe sur la taxe assimilée.

SPA : Société par action.

SARL : Société à responsabilité limitée.

CT/CA : Codes des taxes sur le chiffre d'affaire.

TAP : Taxe sur l'activité professionnelle.

ANSEJ : Agence nationale de soutien à l'emploi des jeunes.

CNAC : Caisse nationale d'assurance-chômage.

ANGEM : Agence nationale de gestion du micro-crédit.

CAC : Commissaire au compte.

CI : Contrôle interne.

IRG/TS : Impôt sur les revenus salariaux.

Liste des tableaux

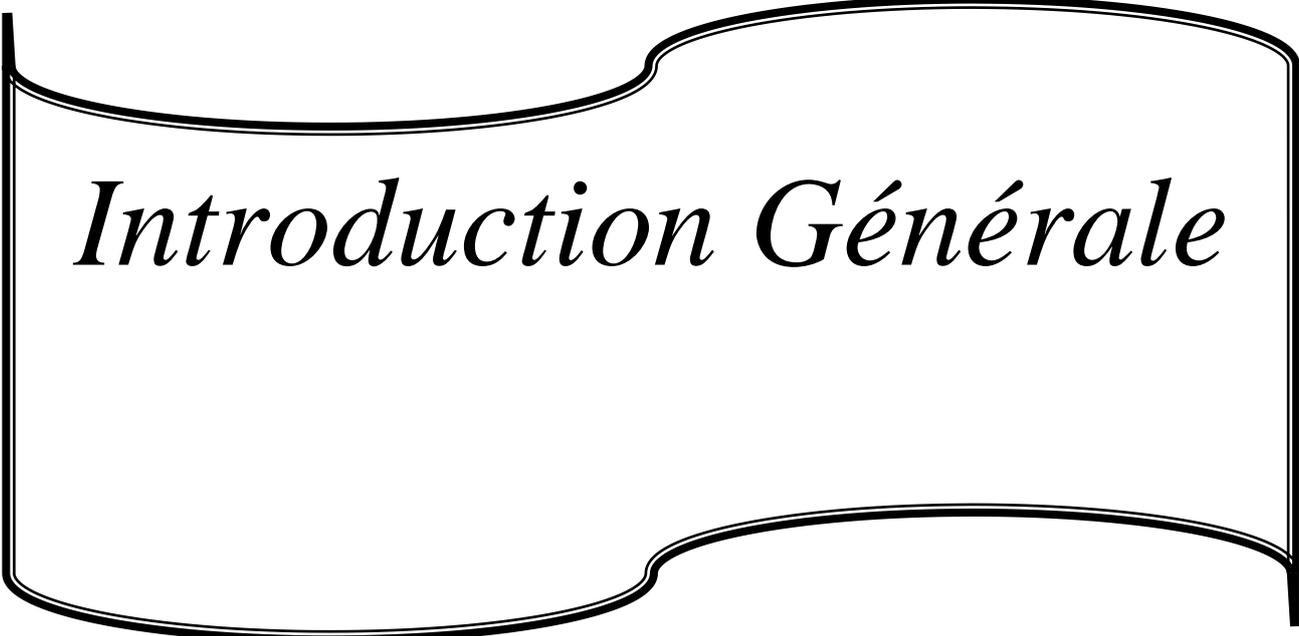
Tableau 01 : sanction fiscales Algériens pour défaut de dépôt tardif des déclarations.....	15
Tableau 02 : calcul de l'IRG.....	25
Tableau 03 : calcul de taux de l'IRG.....	26

Liste des figures

Figure 01 : présentation schématique de l'audit fiscal.....	8
--	---

Sommaire

Introduction générale.....	1
Chapitre I : Généralités sur l'audit fiscal.....	3
Section1 : Notion générales sur l'audit.....	3
Section2 : Notion d'audit fiscal.....	7
Section3 : Les risques fiscaux.....	12
Section4 : Présentation du système fiscale algérien.....	21
Chapitre II : Démarche de l'audit fiscal.....	39
Section1 : Prise de connaissance générale de l'entreprise.....	39
Section2 : Evaluation du contrôle interne.....	42
Section3 : Elaboration de rapport d'audit.....	49
Conclusion générale.....	57
Références bibliographiques	
Table des matières	



Introduction Générale

Le développement de l'économie, la généralisation des échanges internationaux et la concurrence accrue au sein de certains secteurs d'activité, imposent à l'entreprise de mobiliser l'ensemble de ses ressources, y compris dans le domaine juridique et fiscal.

L'entreprise doit pour cela, non seulement avoir une bonne connaissance de l'environnement dans lequel elle évolue, mais aussi et surtout une bonne connaissance de sa propre situation juridique et fiscale.

L'entreprise est confrontée à des risques fiscaux qui résultent d'une législation complexe et en perpétuelle évolution. En cas de non-respect des obligations envers l'Etat, l'entreprise supporte des redressements et des sanctions qui impactent en globalité sa situation toute entière et en particulier son résultat. C'est pour cela que l'entreprise fait appel à 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. L'entreprise doit être vigilante au niveau du suivi du paramètre fiscal afin de minimiser le risque fiscal qui pèse en permanence sur sa situation, sa structure financière, et qui pourrait menacer sa pérennité, voir même sa survie.

De là, la fiscalité est devenue l'une des préoccupations majeures de toute entreprise puisque « Mieux gérer sa fiscalité, c'est mieux gérer ses finances ».

L'audit fiscal est un examen critique de la situation fiscale d'une entreprise. C'est l'ensemble des opérations de contrôle, des recoupements et des vérifications effectuées au sein d'une entreprise.

En effet, l'audit fiscal permet de détecter les zones de risques dans lesquelles l'entreprise peut effectuer des erreurs et des infractions qui peuvent engendrer des conséquences néfastes à l'encontre de cette dernière.

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 des étapes d'une mission d'audit fiscal au sein d'une entreprise ? »

A partir de cette question principale s'élèvent d'autres questions secondaires :

- ✓ Qu'est-ce que l'audit fiscal ?
- ✓ Quelle sont ses caractéristiques ? Et quels sont les risques fiscaux qui influencent sur la gestion fiscale de l'entreprise ?
- ✓ Comment une mission d'audit fiscale peut être déroulée au sein de l'entreprise ?

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

Hypothèse 1 : l'audit fiscal peut réduire le risque fiscal auquel l'entreprise est exposée.

Hypothèse 2 : l'audit fiscal permet de détecter les anomalies, leurs origines et les risques y afférent afin de réparer les éventuelles infractions fiscales et éviter l'exposition à un contrôle en la matière.

Hypothèse 3 : l'audit fiscal oriente les décisions prises par l'entreprise vers des choix rationnels et cohérents, qui sont fondés sur des avantages et/ou option fiscales qui sont de nature à lui procuré un gain en termes d'impôt.

Pour mener à bien cette étude, nous avons adopté une démarche méthodologique qui s'inscrit dans une approche descriptive et documentaire.

Nous avons essayé de souligner les grands axes de notre sujet, malheureusement, seulement sur le plan théorique, à cause de cette pandémie nous n'avons pas pu effectuer notre stage pratique au sein de l'entreprise SARL RAMDY -AKBOU-.

Pour donner une réponse à notre problématique, nous nous sommes partagées une méthodologie qui répondre à notre recherche en trois chapitres, sont comme suit :

- le premier chapitre sera consacré aux généralités sur l'audit fiscal ;
- le deuxième chapitre s'intéresse à la démarche de l'audit fiscal ;
- le troisième chapitre se porte sur l'audit fiscal au sein de l'entreprise SARL RAMDY.



Chapitre I

Chapitre 1 : Généralités sur l'audit fiscal

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. D'où la nécessité d'établissement d'un service spécifique d'audit fiscale.

Ce chapitre est divisé en quatre sections :

La première section traitera les notions d'audit, la deuxième évoquera les notions d'audit fiscal, la troisième section nous parlerons sur les risques fiscaux et la quatrième section portera sur le système fiscal.

Section 1 : Notion générales sur l'audit

1-1 Aspects historique :

Au début du moyen âge, les sumériens ont ressentis une nécessité de contrôle de la comptabilité des agents¹.

Ce système de contrôle par recouplement consiste à comparer une information qui est devenue de deux sources d'enregistrements indépendantes.

Le mot « audit » vient du latin « auditus » signifiant « écouter » en anglais «to audit » est traduit par contrôler, vérifier, surveiller, inspecter. Les romains employaient ce terme pour désigner un contrôle et non de l'empereur sur la gestion. Il fut introduit par les anglo-saxons au début du XIII^{ème} siècle pour la gestion. Le premier cabinet d'audit fut fondé au XIV^{ème} siècle à Londres.

Ultérieurement, ce contrôle s'est développé suite aux efforts des anglais. De même ses objectifs, qui se sont axés principalement à la détection de fraude, progressivement vers la recherche d'erreurs puis à la publication d'opinion sur la validité des états financiers, enfin sur leur régularité et sincérité.

Ce n'est qu'en XIX^{ème} siècle que les législateurs ont institués le contrôle des sociétés par des agents externes en raison du :

¹ -H. Vlamnick, histoires de la comptabilité, Edition pragmos 1979.p17

- Développement de l'industrie, le commerce, les banques, les assurances
- La charge qui pèse sur l'auditeur reconnu en tant que garant des détenteurs de capitaux à l'égard des abus des gestionnaires.

Dès le début du XX^{ème} siècle et avec la crise de 1929 due à une mauvaise divulgation de l'information fiable, un accroissement des besoins du monde des affaires en audit s'est accru.

Aux Etats-Unis, et suite à cette crise, les sociétés cotées sont obligées de pratiquer l'audit par des membres de l'AICPA.

Tant au niveau national qu'international, la révision comptable, devenue audit, fait l'objet de travaux constants² qui débouchés essentiellement sur les normes internationales d'audit : les IAS.

De nos jours l'audit est une discipline transversale au centre des préoccupations des managers³.

En ce sens, et face à 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 traitements de l'information⁴.

1- 2- Définition de l'audit :

L'audit peut être défini comme une démarche d'analyse et de contrôle, s'applique désormais à l'ensemble des fonctions de l'entreprise⁵.

En d'autre terme, l'audit consiste en l'examen des comptes d'une entreprise arrêtés à une date donnée en vue de formuler une opinion sur leurs régularités, leurs sincérités et leur reflet fidèle de la situation financière et patrimoniale de la société.⁶

L'audit est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, contribue à créer de la valeur ajoutée.

Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique

² -Martial Chadefaux, Audit fiscal, Edition LITEC 1897, P10

³ -Stéphanie Thiery-Dubuisson, L'Audit, édition les guides Montchrestien 1986, p3

⁴ -J.P. Ravalec ,Audit social et juridique ,Edition les guides Montchrestien 1986,p3

⁵ -Alberto Sillero, Audit et révision légale ; Editions Eska ,p12

⁶ - Alberto Sillero, Audit et révision légale ; Editions Eska ,p12

et méthodique, ses processus de management de risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

L'audit est en effet, une fonction importante dans toute entreprise, compte tenu de ses missions et prérogatives. La détermination des dysfonctionnements, la préconisation des mesures de redressement et de mise en place de procédures ou de leurs améliorations, constitue autant de moyen d'assurer le bon fonctionnement de l'entreprise⁷.

Donc l'audit est une appréciation des informations basée sur des critères spécifiques. Il est le premier pas vers l'amélioration. Il permet d'obtenir une vision objective et claire d'un mode de fonctionnement ou bien d'une situation.

1- 3 Les objectifs d'audit

La mise en place d'un système d'audit dans une entreprise a pour l'objectif d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes d'une entreprise.

En vue d'exprime cette opinion, l'auditeur doit notamment s'assurer que toutes les opérations de l'entreprise sont réellement et correctement enregistrées.

Pour atteindre ces objectifs, l'auditeur doit mettre en œuvre des contrôles pour vérifier que les états financiers répondent aux divers critères qui assurent leurs qualités et permettant de les certifier, ces critères sont les suivants :

-L'exhaustivité : toutes les opérations réalisées par l'entreprise sont reflétées dans les états financiers ;

-L'existence : tout ce qu'est inscrit au bilan doit être existe réellement ;

-La propriété : tout ce qu'est appartient à l'entreprise doit être figuré ;

-L'évaluation : tout ce qui n'est pas évalué ne rentre pas dans la comptabilité.

1- 4 typologies de l'audit :

L'audit peut s'appliquer dans tous les secteurs économiques. Le type de l'audit réalise dépend de la nature, du champ de l'audit et de la provenance de l'auditeur.

Nous adopterons plusieurs catégories d'audit :

1-4-1 L 'audit externe

⁷ -Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI edition , p48

Est une mission exécutée par une structure extérieure et indépendante de l'entreprise contrôlée (et de son groupe).

Cette structure est le commissaire aux comptes dans les entreprises qui en sont dotées. Elle peut être un cabinet d'audit ou d'expertise comptable (chargé de mission de contrôle opérationnel ou de conformité ou d'une mission d'audit des comptes sociaux ou des comptes consolidés), un cabinet d'avocat (chargé de l'audit de régularité de contrat commerciaux, de conventions, des obligations sociales ou fiscales etc), une société de conseils⁸

1-4-2 L'audit interne :

Est une fonction de conseil, s'exerçant avec indépendance et objectivité. Elle se propose d'apporter de la valeur ajoutée et d'améliorer le fonctionnement de l'organisation. Elle aide à atteindre les objectifs par une approche systématique et raisonnée d'évaluation et d'amélioration de la gestion de risques, des dispositifs de contrôle et des méthodes de management⁹.

1-4-3 L'audit contractuel et l'audit légal :

- **Contractuel** : c'est celui qui n'est pas exigé par les lois. C'est un contrat entre un cabinet et une entreprise (client)
- **Légal** : c'est celui qui exigé par la loi et les règlements en vigueur dans certains secteurs et domaines

1- 4-4 L'audit financier et opérationnel :

- **L'audit financier** : c'est une opinion sur les états financiers (de synthèse), l'auditeur doit assurer de la réalité et de la qualité de l'information contenue dans les données financières. Son objectif est de donner un avis sur la sincérité et la régularité des documents financiers. S'assure un respect des droits fondamentaux des investisseurs et des tiers (droit à une information objectif)
- **L'audit opérationnel** : il s'agit alors de contrôler l'information à tous les niveaux non seulement d'un point de vue comptable et financier mais dans une approche globale des différentes fonctions de l'entreprise

⁸ -M.Friédérique .G.Langlois .D.Bensadon .R.Bonnault .A.burlaud .C.Maillet.Comptabilité et audit .6^e Edition.p423

⁹ -Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI édition , Alger 2013, p67

1-4-5 L'audit de conformité

A pour objectif de déterminer si une entité agit en accord avec les procédures ou les réglementations établies par une autorité interne telle que la direction de l'entité, ou externe telle un organisme normalisateur (ex : normes internationales de qualité ISO).

Section 2 : Notion d'audit fiscal**2-1 : Définition de l'audit fiscal :**

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

- L'audit fiscal consiste à se prononcer sur l'ensemble des structures fiscales d'une entité et leur fonctionnement. C'est la fiscalité dans l'entité, sous toutes ses formes, qui est l'objet d'audit ¹⁰.
- **Selon M .Colin** «l'audit fiscal et l'examen de la comptabilité par l'administration fiscale¹¹ ».
- **Aussi** :« l'audit fiscal est un contrôle du respect de la règle fiscale¹² »
- « L'audit fiscal est perçu comme l'aspect fiscal de la mission d'audit ou de provision comptable, ou encore à une mission à caractère contractuel dont l'examen de la situation fiscale internationale d'une entreprise ou d'un groupe d'entreprise ¹³».
- L'audit fiscal est un contrôle du respect de la règle fiscale.
- L'audit fiscal se présente comme une pièce maitresse dans l'élaboration du diagnostic fiscal de l'entreprise. En cela, il assure une mission de prévention, il œuvre dans les sens d'une plus grande sécurité fiscale de l'entreprise.

D'après ce qui précède, on constate que les définitions antérieurement présentées de l'audit fiscal ont évolué vers une approche plus concrétisée ou l'audit fiscal se présente comme un

¹⁰ Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI Edition , Alger 2013, p94

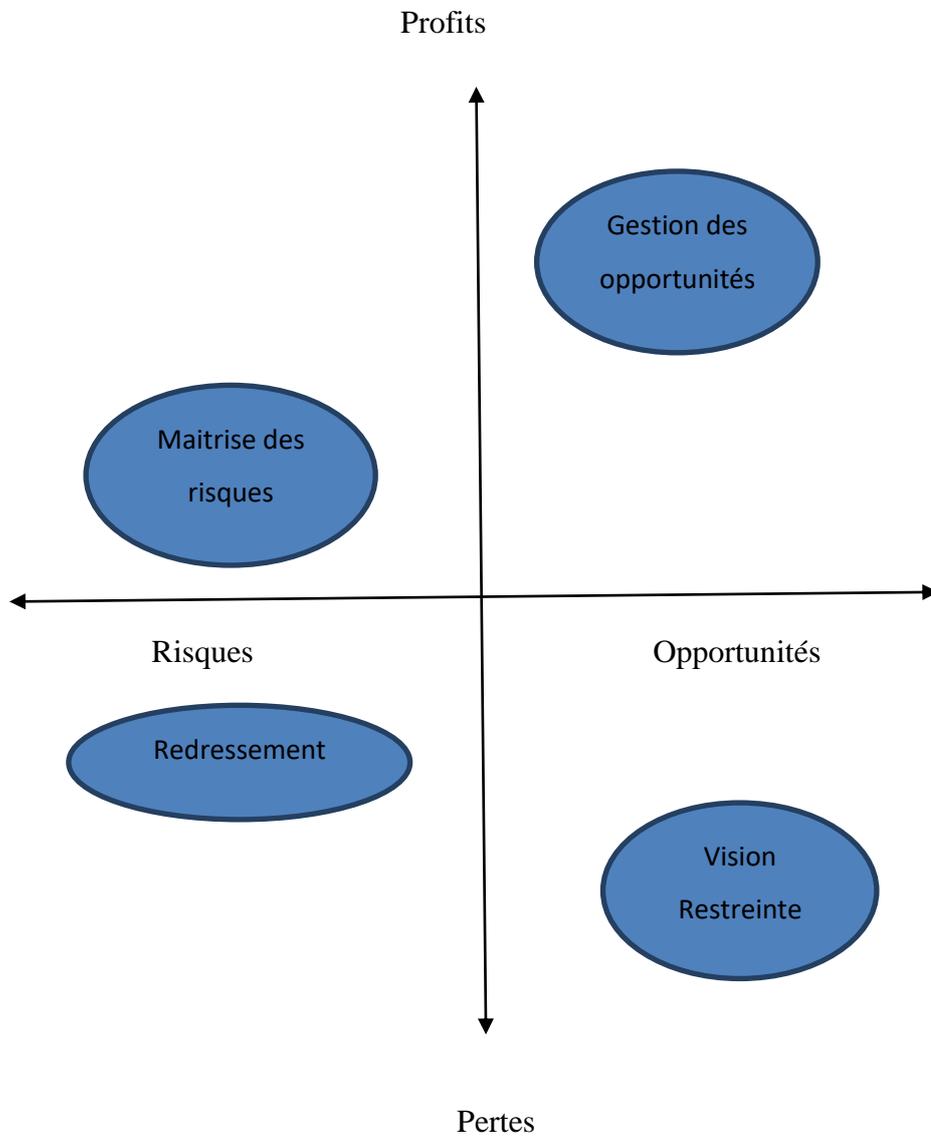
¹¹ P.Colin, la vérification fiscale, éd. Economica, Paris 1985, p45.

¹² P.colin,la vérification fiscale, édition Economica,Paris 1985.

¹³ Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI Edition , Alger 2013, p96

outil de gestion et d'aide à la prise de décision.

Figure N° 01 : présentation schématique de l'audit fiscal.



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

2-2 Objectif de l'audit fiscal :

La mission d'audit fiscal se justifie à travers les pensées suivantes¹⁴ :

¹⁴ Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI Edition , Alger 2013, p104.

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

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

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

Les contrôles de la régularité fiscales se baseront sur :

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

Les contrôles de l'efficacité fiscale se baseront sur :

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

2-3 les missions d'audit fiscal :

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

2-3-1 la mission d'audit fiscal peut porter sur une période plus ou moins longue :

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

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

L'avantage d'une mission périodique est assez aisément perceptible. Ainsi, la périodicité permet de suivre la croissance de l'entreprise. En effet, le risque est d'autant plus important pour l'entreprise que non seulement la matière fiscale évolue avec le temps mais évolue également avec l'entreprise. Une fois la période sur laquelle s'exercera la mission d'audit ait été déterminée, il importe de définir la nature ou le type d'information soumis au contrôle.

2-3-2 la mission d'audit fiscal peut porter sur l'ensemble de l'activité de l'entreprise ou une partie seulement :

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

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

2-3-3 la mission d'audit fiscal peut concerner la totalité des impôts payés par l'entreprise, ou uniquement un seul :

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

L'éventuelle périodicité des missions d'audit fiscal peut permettre à chaque fois de faire la synthèse sur la situation d'une entreprise au regard d'un quelconque impôt. Cette dernière peut d'elle-même avoir une idée de ses propres faiblesses en matière fiscale et pressentir le besoin d'un contrôle approfondi sur un impôt donné. La diversité des missions d'audit fiscal se restreint à une simple alternative sur l'importance des divers objectifs de la mission.

2-3-4 la mission d'audit fiscal obéit à des objectifs divers :

Les objectifs de la mission sont développés lorsque, au-delà du constat sur la nature et l'importance des erreurs fiscales, le prescripteur souhaite obtenir des indications sur la

possibilité de réduire le risque. Ainsi, le prescripteur aura pour missions de déceler, ou d'éliminer les facteurs d'irrégularités qui constituent une source de risque. Il existe en plus des objectifs que l'on pourrait qualifier de limites lorsque le prescripteur recherche avant toute chose une information sur l'existence d'irrégularités fiscales, et le cas échéant, sur l'ampleur du risque correspondant. D'une manière générale, nous pouvons assigner à l'audit fiscal les missions suivantes :

- Mesurer l'évolution du risque fiscal qui varie avec l'activité de l'entreprise et ses objectifs.
- Veiller à la conformité de l'entreprise, éviter les règles fiscales qui l'exposent à des sanctions et prendre en considération les missions et les types d'impôt audités¹⁵.

2-4 les limites de l'audit fiscal :

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

- **Les limites liées au déroulement de la mission :**

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

- **Les limites liées au caractère ponctuel de la mission :**

L'auditeur fiscal n'est pas présent en permanence dans l'entreprise lorsqu'il intervient dans l'entreprise, c'est pour une période de temps limitée, selon un calendrier généralement préétabli avec l'entreprise. De même, l'intervention de l'auditeur est ainsi limitée dans le temps ce qui corrélativement a pour effet de proscrire une revue exhaustive de tous les facteurs de risque.

- **Les limites liées à la délicate appréciation du risque fiscal :**

L'irrégularité est beaucoup plus délicate à apprécier ce qui engendre nécessairement l'incertitude. On peut volontairement supposer d'ailleurs que si certaines entreprises auront recours à l'audit fiscal c'est précisément pour recueillir l'avis de spécialistes indépendants sur

¹⁵ Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI Edition , Alger 2013, p104

la régularité de certaines opérations qu'elles effectuent régulièrement et qu'elles ont du mal à caractériser l'incertitude dans la détermination du risque fiscal qui est double : en premier lieu de caractériser l'existence du risque, en seconde lieu, de déterminer l'importance des sanctions auxquelles s'expose l'entreprise.

- **Les limites liées aux résultats de la mission :**

Il peut paraître paradoxal de prime abord d'avancer qu'un contrôle contractuel de la régularité fiscale puisse alimenter le risque fiscal, en effet, l'objectif est l'inverse, à partir du rapport d'audit, dans lequel sont consignées les irrégularités, et le cas échéant, les recommandations doivent adopter les mesures destinées à améliorer sa sécurité fiscale.

- **Les limites de l'audit fiscal par rapport à l'audit légal :**

Dans l'hypothèse où un auditeur légal souhaiterait obtenir le rapport établi à l'issue d'une mission d'audit fiscal, les dirigeants de la société ne peuvent s'y refuser, l'intérêt pour l'auditeur légal de connaître le contenu de ce rapport est évident même s'il obéit par la suite à effectuer les contrôles nécessaires pour avoir sa propre opinion selon ses convictions.

- **Les limites de l'audit fiscal par rapport à l'administration fiscale :**

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

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

Section 3 : les risques fiscaux

3-1 la notion spécifique du risque fiscal :

La notion du risque fiscal combine deux acceptations : la première, correspond au non-respect, volontaire ou non des règles fiscales, alors que la seconde, se rapporte davantage à la méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque à gagner important.

La gestion du risque fiscal prétend que l'entreprise parvienne à déterminer la nature des sanctions encourues. Mais cela est difficile, car la sanction fiscale est liée d'une part à

l'existence d'un contrôle fiscal et d'une autre part la comptabilité entre les choix fiscaux et la politique adoptée par l'entreprise.

Le risque fiscal est difficile à cerner et délicat à évaluer. Puisque la probabilité d'un contrôle fiscal révélateur du risque, est inconnue. Car cette irrégularité entraîne des sanctions qui correspondent à l'appréciation des organisations fiscales sur le comportement de l'entreprise.

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

Par ailleurs le risque fiscal correspond à l'éventualité des taxations futures que le contribuable n'a pas envisagées et encore moins provisionnées, difficilement, ce risque existe pourtant à l'état latent.

D'abord les risques fiscaux découlent du système déclaratif applicable en matière de fiscalité de l'entreprise, les sociétés déclarent librement un résultat imposable, en contrepartie, l'administration fiscale dispose d'un droit de contrôle à posteriori, ce droit d'investigation ne peut être exercé que dans le respect des règles strictes de procédure qui sont autant de protections pour l'entreprise.

La mise en œuvre de ce droit de contrôle peut aboutir à la vérification des bases déclarées et des droits correspondant, ces corrections s'accompagnent de sanctions dans les deux cas suivants :

- défaut de production des déclarations ou production tardives des déclarations.
- insuffisance de déclaration.

3-2 La nature du risque fiscal :

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

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

3-2-1 : le respect de la règle fiscale est l'objet de contrôle par l'administration :

La contrepartie du régime déclaratif, réside dans l'éventualité donnée à l'administration fiscale de vérifier l'exactitude des déclarations entreposées par le contribuable. Si l'impôt

n'est pas toujours une contrainte bien acceptée, le contrôle l'est assurément encore moins, mais quoi qu'il en soit, le contrôle reste un mal nécessaire¹⁶.

En effet que les impôts assemblés dessinent un volume important des recettes publiques, dont il est essentiel pour l'état de mettre en œuvre des moyens admettant d'examiner le versement de ces contributions.

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

A. La vérification préliminaire :

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

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

- **Le contrôle formel** : vise à s'assurer que les déclarations ont bien été souscrites et quelles ne contiennent pas d'erreur évident. Ce contrôle peut être quasiment informatisé¹⁷.
- **Le contrôle sur pièces** : qui consiste à procéder à une vérification analytique par un examen, une analyse critique globale et le contrôle de cohérence des déclarations, sur la base des éléments figurants dans le dossier et tous documents dont dispose l'administration. Ce contrôle peut être réalisée en grand partie par un système informatique¹⁸.

B. La vérification approfondie :

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

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

Le constat d'irrégularités peut entraîner de lourdes conséquences pour l'entreprise, l'administration ayant non uniquement un pouvoir de redressement l'impôt éludé, mais identiquement un pouvoir de sanction.

- **Le pouvoir de redressement** : les irrégularités commises par, l'administration fiscale va réclamer à celle-ci de l'impôt qui n'a pas été payé en temps voulu et qui

¹⁶ M.CHDEFAUX, l'audit fiscal, Edition Litec, 1987, p39.

¹⁷ R.YAICH, théorie et principe fiscaux, les Edition, 2004, p294.

¹⁸ R.YAICH, théorie et principe fiscaux, les Edition, 2004, p294.

correspondant aux irrégularités constatées. 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.

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

On distingue deux (02) catégories de sanction :

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

Tableau 01 : sanctions fiscales Algériens pour défaut de dépôt ou dépôt tardif des déclarations.

Désignation des déclarations	Défaut de dépôt de déclaration	Dépôt tardif
Déclaration d'existence	Application d'une amende fiscale d'un montant fixe de 30.000 DA	
Déclaration mensuelle et trimestrielle Déclaration unique	Après mise en demeure du contribuable par l'administration	1)La durée du retard n'excède pas 1 mois. ➤ Application d'une pénalité égale à 10% des droits dus. 2)application d'une pénalité égale à 25% des

tenant lieu au bordereau avis de versement	de régulariser sa situation dans un délai d'un mois : Taxation d'office Pénalité égale à 25% des droits dus.	droits dus 3) paiement tardif des droits : ➤ Application d'une pénalité de retard égale à 10% des droits dus ➤ En matière de taxes sur le chiffre d'affaire une astreinte de 3% par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10% citée ci-dessus avec un maximum de 35%.
Déclaration globale des revenus	Taxation d'office et application d'une majoration de 35%	*La durée du retard n'excède pas un (01) mois ➤ Majoration de 10% de la cotisation *La durée de retard excède un (01) mois ➤ Majoration de 20% de la cotisation.
Déclaration de l'impôt sur bénéfices des sociétés	Taxation d'office et application d'une majoration de 35%	*La durée du retard n'excède pas un (01) mois ➤ Majoration de 10% de la cotisation *La durée de retard excède un (01) mois ➤ Majoration de 20% de la cotisation.

Source : Guide des déclarations fiscales code fiscal des impôts directe, direction générale des impôts algériens.

3-3 : 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.

3-3-1 : Risque d'origine externe :

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

a. La complexité des textes fiscaux :

Un système fiscal complexe est un système mal maîtrisé et qui offre des voies d'échappement au contribuable. La complexité du système rend son application plus difficile aussi bien pour l'administration elle-même que pour le contribuable.

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

- Le productivisme juridique, le droit fiscal se présente ainsi comme un droit volumineux, complexe et obscur. De ce fait, le contribuable se trouve dans une situation fragilisée, ne pouvant plus connaître avec certitude son régime fiscal ;
- Les incertitudes des textes et insécurité juridique du contribuable.

b. Discordance entre comptabilité et fiscalité :

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

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

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

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

c. La doctrine administrative : source de risque fiscal

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

d. La maladresse de certains contrôleurs des impôts :

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

e. L'organisation de certains secteurs :

L'organisation et la structure de certains secteurs dominés par l'informel rendent la tâche très difficile voire impossible aux opérateurs qui veulent être transparents fiscalement.

La connaissance de ces phénomènes et la prise en compte des domaines des opérateurs avec réalisme aide à la restructuration de ces secteurs.

3-3-2 Risque d'origine interne :

Les risques d'origines internes peuvent être regroupés en deux catégories :

a. 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 défaillantes ou non adoptées aux besoins fiscaux de l'entité favorisent le développement du risque. Il convient donc de prévoir des procédures fiscales 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 fiscal.

b. 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 compétences fiscales et les qualités personnelles exigent non seulement que l'entreprise recrute des collaborateurs qualifiés, mais encore qu'elle veille à leur formation initiale et continue¹⁹.

¹⁹ M.H.PINARD-FABRO, audit fiscal, Edition Francis Lefebvre, 2008, P38.

3-4 les différents domaines de risques fiscaux :

Selon une approche inspirée des travaux de Price Waterhouse Cooper, les risques fiscaux peuvent être analysés et regroupés en sept domaines, dont l'ensemble combiné constitue le portefeuille de risque fiscal de l'entreprise²⁰.

3-4-1 : Les risques de transactions :

Plus la transaction est complexe, plus elle peut générer des incertitudes fiscales et, par conséquent, des risques fiscaux.

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

- La non-imputation, 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.

3-4-2 : 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.

3-4-3 : Les risques opérationnels :

Le risque fiscal opérationnel concerne les risques sous-jacents à l'application des lois et règlements fiscaux régissant les opérations quotidiennes de l'entreprise.

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 finance, commerciale, facturation, livraison, transport, investissement, comptabilité, etc..).

3-4-4 : 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 :

²⁰ Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI Edition , Alger 2013, p151

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

3-4-5 : Les risques comptables :

La comptabilité, en tant qu'outil de centralisation, de synthèse et d'assiette fiscale, constitue la principale base du contrôle fiscal et, par conséquent, de découverte de défaillances fiscales. La comptabilité incarne aussi les options de la direction qui ont une conséquence fiscale (théorie de l'affectation, dégrèvement physique, choix des méthodes comptables, etc...). la comptabilité apparaît donc à la fois comme étant la première source de menace fiscale mais aussi l'outil de formalisation des options jugées offrir une opportunité pour l'entreprise.

3-4-6 : Les risques de management :

Peu d'entreprise 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 relève²¹.

3-4-7 : Les risques de réputation :

La bonne réputation, à l'origine de préjugés et de ressentiments favorables, et qui résulte d'un savoir, d'une conviction et d'un jugement publics positifs sur une entreprise ou une personne ou un pays, etc..., est un outil de gestion des risques dont l'importance apparaît aux moments cruciaux. Dans tous les domaines et pour toute personne, la bonne réputation, qui se forge difficilement et se mérite à travers les actions dans le temps, est un outil précieux de préservation contre les risques de mise en cause à la légère.

Nos attitudes sont toujours déterminées par la réputation de la personne, 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.

²¹ Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI Edition , Alger 2013, p155

Une défaillance fiscale grave peut porter une atteinte à la réputation d'une entreprise, de ses dirigeants, de son personnel et de ses auditeurs.

Section 4 : présentation du système fiscale algérien

4- 1 : Définition de l'impôt :

L'impôt est un prélèvement en argent mis à la charge des personnes physiques et morales, par voie d'autorité et à titre définitif, suivant des règles légales et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques²².

4-2 Les variantes de l'impôt :

4-2-1 La taxe :

C'est la contrepartie monétaire d'un service rendu par un établissement public, d'une collective locale.

4-2-2 La redevance :

« C'est le prix demande directement à l'utilisateur en contre partie du service qui lui est personnellement rendu tel que la redevance téléphonique »²³.

C'est une somme due en contrepartie de l'utilisation d'un service public.

4-2-3 La taxe parafiscal :

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

4-3 Typologie de l'impôt :

- **Impôt directe :** et celui qui consiste à déterminer qui en supporte réellement la charge. C'est ainsi que l'incidence est directe lorsque celui qui paie l'impôt le supporte. C'est le cas par exemple de l'impôt sur le revenu.²⁴
- **Impôt indirecte :** est celui supporté par un consommateur quelconque tel que la TVA.

²² -Rabah Tafighoult, Fiscalité Algérienne, 1^{er} Edition 2019, p3

²³ -Dictionnaire de l'économie la rousse, Edition 2003, p440

²⁴ - Rabah Tafighoult, Fiscalité Algérienne, 1^{er} Edition 2019, p7

- **Impôts réels** : l'impôt réel s'intéresse à la matière imposable et ne prend pas en considération la situation de la personne qui le paie. C'est le cas de la taxe sur la valeur ajoutée, qui est payée par le consommateur, et ce, quelle que soit sa situation personnelle.
- **Impôts personnels** : L'impôt personnel ne frappe pas directement les personnes, mais est établi en fonction de leur situation personnelle. C'est le cas de l'IRG sur les dividendes, qui tient compte de la situation du bénéficiaire : résident ou non résident.
- **Impôt sur le capital** : il frappe la richesse acquise, c'est-à-dire l'ensemble des biens du contribuable. C'est le cas par exemple de l'impôt sur le patrimoine et les droits de mutation.
- **Impôt sur le revenu** : frappe la richesse en voie d'acquisition .il est déterminé annuellement, soit à la fin de l'exercice, après déduction des charges liées à l'acquisition du revenu imposable.
- **Impôts spécifiques** : les impôts spécifiques sont établis en fonction du poids, du volume ou des dimensions de la matière imposable (ex :la taxe sur les produits pétroliers).
- **Impôts ad valorem** : sont assis sur une évaluation monétaire de la matière imposable (ex : les droits d'enregistrement proportionnels)
- **Impôts fixes** : est constitué d'une somme déterminée (ex : le droit de timbre pour le passeport)
- **Impôts proportionnels** : l'impôt est dit proportionnel lorsque le rapport entre la valeur de la matière imposable et celle de la cotisation à payer est constant. C'est le cas par exemple des droits d'enregistrement sur les ventes d'immeubles
- **Impôts progressifs** : l'impôt est dit progressif lorsque son taux augmente au fur et à mesure que s'accroît la quantité imposable. La progressivité est un moyen de personnaliser l'impôt.

4-4 : La technique fiscale :

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

4-4-1 : l'assiette :

IL s'agit de déterminer la base qui sert pour la liquidation de l'impôt. Pour ce faire, trois méthodes sont généralement utilisées :

- **La méthode directe** : l'assiette est déterminée avec le maximum de précision en utilisant les principes comptable et fiscaux tel que l'IBS.
- **La méthode indirecte** : l'assiette est déterminée à partir des indices extérieurs qui serviront de base pour assurer une comparaison telle que la taxe urbaine.
- **La méthode forfaitaire** : l'assiette est déterminée par estimation, l'initiative revient toujours au contribuable tel que le bénéfice imposable pour un détaillant.

4-4-2 : La liquidation d'impôt :

La liquidation de l'impôt est l'opération qui conduit à déterminer l'impôt exigible.

$$\text{L'impôt} = \text{Assiette} \times \text{Tarif}$$

4-4-3 : Le recouvrement :

Le recouvrement est l'ensemble des opérations ayant pour but d'obtenir le paiement de l'impôt.

Généralement trois méthodes sont utilisées :

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

4-5 : les différents types d'impôts et taxes

4-5-1 : Impôt sur le Revenu Global (IRG) :

L'impôt sur le revenu frappe le revenu net global réalisé chaque année par les personnes physiques ou dont celles-ci ont disposé au cours de la même année, à condition bien entendu qu'elles aient leur résidence en Algérie.

A. Champ d'application :

➤ **Les personnes imposables :**

Sont concernées par l'IRG les personnes :

- qui ont en Algérie leur domicile fiscale et ce à raison de l'ensemble de leurs revenus ;
- qui ont leur domicile fiscal hors d'Algérie et ce au titre des revenus de sources Algériennes.

Par domicile fiscal, il est entendu :

- la passation d'une habitation à titre de propriétaire au d'usufruitier, ou à titre de locataire lorsque la durée de cette dernière est d'au moins une année ;
- les personnes qui exercent en Algérie une activité professionnelle salariale ou non salariale ;
- les personnes du corps diplomatique et consulaires dont les revenus ne sont pas imposables dans le pays d'accueil.

➤ **Le revenu imposable :**

Le bénéfice ou revenu imposable est constitué de l'excédent du produit brut effectivement réalisé, y compris la valeur des profits et avantages dont le contribuable a joui en nature, sur les dépenses effectuées en vue de l'acquisition et la conservation du revenu.

Le revenu net global servant de base à l'impôt sur le revenu est constitué de l'ensemble des bénéfices ou revenus, à l'exclusion toute fois de ceux relevant d'une imposition au taux libératoire de l'impôt.

Sont soumis à l'IRG les revenus nets des catégories suivantes :

- ✓ Les bénéfices industriels, commerciaux et artisanaux ;
- ✓ Les bénéfices des professions non commerciales ;
- ✓ Les revenus des exploitations agricoles ;
- ✓ Les revenus de la location des propriétés bâties et non bâties ;
- ✓ Les traitements, salaires, pensions et rentes viagères,
- ✓ Les revenus des capitaux mobiliers.

B. Les personnes exonérées de l'impôt :

Sont exonérés de l'impôt sur le revenu global :

- les ambassadeurs et agents diplomatiques, les consuls et agents consulaires de nationalité étrangère lorsque les pays qu'ils représentent concèdent, dans le cadre du principe de réciprocité, des avantages analogues aux agents diplomatiques et consulaires algériens ;

- Les personnes dont le revenu net global annuel est inférieur ou égale au seuil d'imposition prévu au barème de l'impôt sur le revenu global.

C. Taux d'imposition :

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

- a) **Le taux progressif :** D'après l'article 104 du CID/TA l'impôt sur le revenu global est calculé selon le barème progressif ci-après :

Tableau N° 02 : Calcul de l'IRG

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

Source : Article 104 du CID/TA

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

- Exonération total de l'IRG des revenus mensuels qui n'excèdent pas 30 000 de dinars et octroi d'abattements supplémentaires pour les revenus supérieurs audit montant (Art. 09 LFC 2020)
- L'article 9 de la loi de finances complémentaire pour 2020 à institué une exonération de l'IRG/ traitement et salaire pour les salaires mensuels n'excédant pas 30.000 DA. S'agissant des revenus supérieurs à 30.000 dinars et inférieurs à 35.000 dinars, ces derniers bénéficient d'un deuxième abattement supplémentaire. Ainsi, l'IRG dû est déterminé, pour cette catégorie de revenu, selon la formule suivante :

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

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

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

b) Taux de la retenue à la source :

Tableau N°03 : Calcul du taux de l'IRG

Revenus soumis à la retenus	Taux d'imposition
Salaires.	Barème mensualisé
Identité d'une périodicité autre que mensuelle.	15%
Sommes versées à des personnes exerçant en sus de leur activité principale de recherche et d'enseignement	15%
Le salaire d'un personnel technique et d'encadrement de nationalité étrangère employé par des entreprises étrangères en Algérie.	20%
Les sommes versées par les débiteurs en Algérie à des personnes ayant leur installation professionnelle hors Algérie.	30%
Produit des actions (dividendes IRG/RCM)	10% en Algérie et 15% étrangère
Bons de caisse anonymes	50%
Produit de comptes épargne et épargne logement.	1% libératoire et 10% crédit d'impôt

Source : Article 104 du CID/TA

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

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

- Le régime des acomptes provisionnels ;
- Le système des retenues à la source,
- **Le régime des acomptes provisionnels :** Lorsque le montant de l'impôt dû au titre de l'exercice précédent excède 1500 DA, vous devez procéder au versement des

acomptes provisionnels

Quels sont les délais de versement des acomptes provisionnels ?

Le versement des acomptes provisionnels s'effectue dans les délais ci-après :

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

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

Quel est le montant de chaque acompte ?

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

➤ Le système des retenues à la source :**Quels sont les revenus soumis à la retenue à la source ?**

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

- ✓ Les traitements et salaires versées par les employeurs ;
- ✓ Les activités non-commerciales ;
- ✓ Revenus versés par des débateurs établis en Algérie à des bénéficiaires ayant leur domicile fiscal hors d'Algérie.
- ✓ Sommes versés à des entreprises étrangères individuelles n'ayant pas d'installation professionnelle en Algérie en rémunération de prestations de services.
- ✓ Revenus des capitaux mobiliers :

-Revenus des valeurs mobilières ;

-Revenus des créances, dépôts et cautionnements ;

-Produits des bons de caisse anonymes ;

- Revenus locatifs de biens immeubles à usage d'habitation.

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

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

Quel est le délai de versement de la retenue ?

Les retenues afférentes aux paiements pendant un mois déterminé doivent être versées dans les vingt (20) premiers jours du mois suivant, à la caisse du receveur des impôts dont relève le débiteur, à l'aide de l'imprimé de déclaration (série G N °50) fourni par l'administration.

Cas particulier :

Les locations de salles des fêtes, des fêtes foraines et de cirques : 15%, libératoire de l'impôt. Cet acompte est acquitté par les bénéficiaires des revenus auprès du receveur des impôts territorialement compétent jusqu'au vingt (20) du mois qui suit celui durant lequel les sommes ont été encaissées.

Remarque : Versement des retenues en cas de décès :

En cas de décès de l'employeur ou de débirentier, l'impôt doit être versé dans les quinze (15) premiers jours du mois suivant le décès.²⁵

4-5-2 : Impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS)**A. Champ d'application :**

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

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

²⁵ Guide des contribuables 2016.

- Les sociétés qui réalisent les opérations et les produits mentionnés à l'article 12 du CID/TA.

B. Territorialité de l'IBS :

Les principes régissant l'imposition des bénéfices réalisés en Algérie sont prévus par les dispositions de l'article 137 du code des impôts et taxes assimilées qui traitent de la territorialité de l'impôt.

Ces dispositions prévoient, entre autres, l'imposition des bénéfices :

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

Les règles de territorialité visées ci-dessus sont donc applicables à l'ensemble des entreprises. Ainsi, sont imposables en Algérie les entreprises étrangères non résidentes, c'est-à-dire qui ont leur siège hors d'Algérie, mais qui réalisent des bénéfices en Algérie.

C. Taux d'imposition :**➤ Taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés**

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

- Dix-neuf pour cent (19%), pour les activités de production ;
- Vingt-trois pour cent (23%), pour les activités de bâtiments, de travaux publics et d'hydraulique ainsi que les activités touristique et thermales à l'exclusion des agences de voyages ;
- Vingt-six pour cent (26%), pour les autres activités.

➤ Taux de retenues à la source de l'impôt sur les bénéfices des sociétés

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

- Dix pour cent (10%), pour les revenus des créances, dépôts, et cautionnements, la retenue y afférente constituant un crédit d'impôt qui s'impute sur l'imposition définitive.

- Quarante pour cent (40%), pour les revenus provenant des titres anonymes ou au porteur. Cette retenue revêt un caractère libératoire de l'impôt.
- Vingt pour cent (20%), pour les sommes perçues par les entreprises dans le cadre d'un contrat de management dont l'imposition est opérée par voie de retenue à la source, laquelle retenue revêt un caractère libératoire de l'impôt.
- Vingt-quatre pour cent (24%), pour :
 - Les sommes perçues par les entreprises étrangères n'ayant pas en Algérie d'installation professionnelle permanente dans le cadre de marchés de prestation de service ;
 - Les sommes payées en rémunération de prestations de toute nature fournies ou utilisées en Algérie ;
 - Les produits versés à des inventeurs domiciliés à l'étrangères au titre, soit de la concession de licences d'exploitation de leur brevets, soit de la cession ou concession de marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication.
- Dix pour cent (10%), pour les sommes perçus par les sociétés étrangères de transport maritime, lorsque leurs pays d'origine imposent les entreprises algériennes de transport maritime. Toutefois, dès lors que lesdits pays appliquent un taux supérieur ou inférieur, la règle de réciprocité sera appliquée.

D. Paiement de l'IBS :

➤ Acomptes provisionnels

L'impôt sur les bénéfices des sociétés donne lieu à trois (3) versements d'acomptes :

- Du 20 février au 20 mars ;
- Du 20 mai au 20 juin ;
- Du 20 octobre au 20 novembre.

De l'année suivant celle au cours de laquelle sont réalisés les bénéfices.

Le montant de chaque acompte est égal à 30% de l'impôt afférent au bénéfice du dernier exercice clos à la date de son échéance, ou lorsqu'un exercice n'a été clos au cours d'une année, au bénéfice de la dernière période d'imposition.

Toutefois, en cas d'exercice d'une durée inférieure ou supérieure à un an, les acomptes sont calculés sur la base des bénéfices rapportés à une période de douze (12) mois.

L'acompte dont l'échéance est comprise entre la date de clôture d'un exercice ou la fin d'une période d'imposition de l'expiration du délai de déclaration fixé au 30 avril, est calculé, s'il y a lieu, sur les bénéfices afférents à l'exercice ou à la période d'imposition précédent et dont le délai de déclaration a expiré. Le montant de cet acompte est régularisé sur la base des résultats de dernier exercice ou de la dernière période d'imposition lors du versement du plus prochain acompte.

Lorsque le dernier exercice clos est présumé non imposable, alors que l'exercice précédent avait donné lieu à imposition, le contribuable peut demander au receveur des contributions diverses à être dispensé du versement du premier acompte calculé sur les résultats de l'avant dernier exercice.

Si le bénéfice de cette mesure n'a pas été sollicité, il pourra ultérieurement obtenir le remboursement de ce premier acompte si, l'exercice servant de base au calcul des acomptes suivants, n'a donné lieu à aucune imposition.

La liquidation du solde de l'IBS est opérée par les contribuables, qui doivent eux-mêmes en verser, sans avertissement préalable et après déduction des crédits d'impôts et des acomptes déjà versés par bordereau avis de versement, le montant arrondi ou dinar inférieur au plus tard de 20 de mois suivant la remis de la déclaration annuelle.

Si les acomptes payer sont supérieur à l'IBS du de l'exercice, la différence donne lieu à un excédent de versement qui peut être imputé sur les prochains versements en matière d'acomptes.

Lorsque l'entreprise bénéficia d'une prorogation de délai de dépôt de la déclaration annuelle, le délai de règlement de solde de liquidation est reporté en conséquence.

4-5-3 : Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) :

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

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

A. Champs d'application

➤ Opération obligatoirement imposable :

- Les ventes ;

- Les travaux immobiliers ;
- Les prestations de services ;
- Les livraisons à soi-même ;
- L'importation.

➤ **Opération imposable par option :**

- Affaire faites à l'exportation ;
- Opération réalisée à destination ;
- Des sociétés pétrolières ;
- D'autre redevable de la taxe ;
- A des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise. ²⁶

➤ **Champs d'application personnelle :**

-**Le producteur** : c'est toute personne qui réalise :

- De l'extraction ;
- De la fabrication ;
- De la transformation ;
- Du travail à façon ;
- La prestation commerciale.

-**Le grossiste** : est un commerçant qui vend à un autre commerçant.

-**Les détaillants** : il s'agit de commerçant qui vend dans des conditions de détail soumis au régime réel d'imposition. ²⁷

-**Les antiquaires** : sont des commerçants qui vendent des œuvres d'art d'antiquité et de collection.

-**Importateur** : soit qu'ils vendent en gros ou en détail.

-**Les grandes surfaces** ;

-**Le commerce multiple** : est la vente de plus de quatre(04) articles.

B. Les exonérations

Les exonérations sont l'affranchissement de la TVA prévu par des dispositions spéciales de la loi.

²⁶ Art.3 du CT/CA.

²⁷ Art.2 du CT/CA.

Ces exonérations répondant à des motifs différents :

- L'existence d'un impôt analogue applicable à une même activité ; l'exonération évite la superposition d'impôts indirects ; taxe à l'abatage, les ouvrages d'or, d'argent et de platine soumis ou droit de garantie.
- La modicité de chiffre d'affaire réalisé par les producteurs et prestation de services ne présente pas d'intérêt pour le trésor ; 130 000 DA, pour les producteurs et 100 000DA pour les prestataires de services ;
- En matière économique, l'impôt étant un instrument de régulation économique, les exonérations ont un rôle incitatif sur certains secteurs (exportation, travaux et services relatifs aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation, de liquéfaction et de transport par canalisation des hydrocarbures liquides et gazeux réalisés pour le compte de l'entreprise SONATRACH ; la loi de finances pour 2006 exonère le centre de développement des technologies avancées ;
- En matière sociale elles se rapportent aux produits de première nécessité et à certains produits de large consommation (pain, lait, médicaments...). Signalons que la loi de finances pour 2006 a exonéré les intérêts moratoires ;
- En matière culturelle, les exonérations visent les manifestations culturelles, artistique ainsi i que tous les spectacles organisés dans le cadre des mouvements nationaux ou internationaux d'entraide.

C. Territorialités :

Une opération est imposable en Algérie si elle est réalisée sur le territoire algérien ; on entend par territoire algérien, tous les points terrestres, maritimes et aériens ou s'exerce la souveraineté du gouvernement algérien. La détermination du territoire diffère selon qu'il s'agisse de vente ou de prestation de service.

- **Pour les ventes :** C'est la livraison qui est un élément déterminant de l'imposition, le lieu de la conclusion du contrat, la nationalité des contractants, le lieu de paiement ne doivent en aucun cas être pris en considération.
- **Pour les prestations de service :** On tient compte du lieu d'utilisation ou d'exploitation des services rendus, des droits cédés ou des objets loués.

D. Taux d'imposition de la TVA

➤ **Le taux réduit 9% :** concerne

- ✓ Les biens, produits et denrées visées par l'article 23 du CT/CA ;

- ✓ Opérations de services visées à l'article 23 du CT/CA ;
 - ✓ Actes médicaux ;
 - ✓ Commissionnaires et courtiers ;
 - ✓ Fourniture d'énergies ;²⁸
 - ✓ Les opérations de ventes par voie électronique.²⁹
- **Le taux normal 19% :** concerne
- ✓ Production de biens, produits et denrées visées par l'article 21 du CT/CA ;
 - ✓ Professions libérales ;
 - ✓ Opérations de ventes et assurances ;
 - ✓ Tabac et allumettes ;
 - ✓ Spectacles, jeux et divertissements ;
 - ✓ Consommation sur place ;
 - ✓ Autres services.³⁰

4-5-4 : Taxe sur l'activité professionnelle (TAP) :

A. Le champ d'application :

La taxe sur l'activité professionnelle est due à raison du chiffre d'affaires réalisé en Algérie par la contribuable exerçant une activité dont les profits relèvent de l'impôt sur le revenu global, dans la catégorie des bénéficiaires professionnels ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

B. Base imposable :

La base imposable en matière de taxe sur l'activité professionnelle est constituée du montant total des recettes professionnelles brutes ou du chiffre d'affaires hors taxes sur la valeur ajoutée.

C. Réfaction et rédaction :

- **Réfections applicables :** Le chiffre d'affaire taxable est déterminé compte tenu des réfections ci-après :
- Une réfaction de 30% est appliquée sur :

²⁸ Art .23 du CT/CA.

²⁹ Art. 2 du CT/CA.

³⁰ Art 21 du CT/CA.

-le montant des opérations de vente en gros,

-le montant des opérations de vente au détail portant sur les produits dont le prix de vente au détail comporte plus de 50% de droit indirects.

➤ Une réfaction de 50% est appliquée sur :

-le montant des opérations de vente en gros portant sur les produits dont le prix de vente au détail comporte plus de 50% des droits indirects,

-le montant des opérations de vente au détail portant sur le médicament à la double condition :

-d'être classé bien stratégique tel que défini par le décret exécutif n°96-31 du 15 janvier 1995,

-et que la marge de vente au détail soit située entre 10 et 30%.

➤ Une réfaction de 75% est appliquée sur :

Le montant des opérations de vente au détail de l'essence super, normale et le gasoil.

➤ **Rédactions applicables :**

Une réduction de 25% du chiffre d'affaires imposable est accordée aux commerçants détaillants ayant la qualité de membres de l'Armée de libération nationale ou de l'Organisation Civile du Front de Libération Nationale et les Veuves de chouhada.

Des abattements sont accordés aux activités créées par les jeunes promoteurs d'investissements dans le cadre des dispositifs ANSEJ, CNAC et ANGEM, après la période d'exonération et comme suit :

Année d'imposition	Taux d'abattement
1 ^{re} année	70%
2 ^{eme} année	50%
3 ^{eme} année	25%

Bénéficiaire également de ces abattements pour la période restant à courir, les activités susmentionnées ayant fait l'objet d'exonération et dont la période d'abattement demeure en cours, sans pour autant que les concernés puissent réclamer la restitution des sommes déjà versées.

D. Taux d'imposition :

Le taux de la taxe sur l'activité professionnelle est fixé à 2%.

Ce taux est ramené à un pour cent (1%), sans bénéfice des réfections, 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 deux pour cent (2%), avec une réfaction de 25%.

Toutefois, le taux de la taxe sur l'activité professionnelle est porté à 3% en ce qui concerne le chiffre d'affaires issu de l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures.

E. Paiement de la taxe :**➤ Paiement mensuel :**

Les droits doivent être acquittés à la caisse du receveur des impôts du lieu d'imposition durant les vingt (20) premiers jours du mois suivant celui au cours duquel le chiffre d'affaires ou des recettes professionnelles ont été réalisés.

➤ Paiement trimestriel :

Les unités des entreprises de bâtiment et de travaux publics et les unités des entreprises de transport sont autorisées, quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires, à effectuer les versements dus, durant les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil au cours duquel le chiffre d'affaires a été encaissé ou réalisé.

➤ Paiement par acomptes provisionnels :

Les redevables de la taxe sur l'activité professionnelle qui exercent leur activité depuis au moins une année peuvent être autorisés, sur leur demande, à s'acquitter de la taxe, sous le régime des acomptes provisionnels.

F. Obligations des redevables :

Les redevables de la taxe sur l'activité professionnelle sont soumis aux obligations comptables et fiscales ci-après.

➤ Obligation comptable :

Conformément aux dispositions de la loi portant Système comptable Financier et du code du commerce, le contribuable est dans l'obligation de :

1-Tenir les livres de commerce obligatoires : le livre journal, livre d'inventaire et le grand livre ;

2-Conserve les documents, livres et factures, pendant dix (10) ans ;

3- Mettre à la disposition de l'administration fiscale le fichier-clients à toute période de l'année.

➤ **Obligations fiscales :**

Les obligations fiscales auxquelles sont soumis les redevables de la taxe sont les suivantes :

1-Souscription de déclarations mensuelles, imprimé série « G50 », au plus tard le 20 du mois suivant, au niveau de la recette de commune ou est réalisé le chiffre d'affaires ;

2-déclaration annuelle (liasse fiscale) à souscrire au plus tard le 30 avril de l'année suivante ;

3-les personnes physique ou morale passibles de la taxe sont tenues de souscrire chaque année auprès de l'inspecteur des impôts du lieu d'imposition une déclaration du montant du chiffre d'affaires ou des recettes professionnelles brutes, selon le cas, de la période soumise à la taxation.

Conclusion

L'audit fiscal permet d'aider l'entreprise à bien gérer le paramètre fiscal d'une part et d'autre part de mesurer le risque qui peut naître d'un éventuel contrôle fiscal.

L'audit fiscal se présente comme un outil de gestion, ainsi de réaliser une synthèse sur tout ou partie de la fiscalité ou sein de l'entreprise.



Chapitre II

Chapitre 2 : Démarche de l'audit fiscal

Toute mission d'audit, quelle qu'en soit la nature, suppose une démarche permettant d'atteindre son objectif fixé dans la lettre de mission, pour cela l'auditeur est amené à adopter une méthodologie appropriée à la mission d'audit.

Ce chapitre est divisé en trois sections :

La première section traitera la prise de connaissance de l'entreprise, la deuxième section nous allons présenter l'évaluation de contrôle interne relative à la fonction fiscale, et dans la troisième section nous allons intéresser du rapport d'audit.

Section 1 : prise de connaissance générale de l'entreprise

L'audit, en toutes ses variétés, exige de la part de l'auditeur une excellente connaissance globale de l'entreprise qui lui permettra par la suite d'orienter ses travaux et de réaliser ses recherches³¹.

Selon la norme IAS315, l'auditeur doit acquérir une connaissance de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne qui soit suffisante pour lui permettre d'identifier et d'évaluer le risque de concevoir et de mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires.

Acquérir la connaissance de l'entité et son environnement est un aspect essentiel de la conduite d'un audit. En particulier, cette connaissance donne les bases sur lesquelles s'appuie l'auditeur pour planifier l'audit et exerce son jugement professionnel notamment pour évaluer le risque.

1-1- Objectif de la prise de connaissance :

Cette étape permet à l'auditeur de cerner des indications qui lui seront utiles dans l'orientation future de ses travaux, cette dernière est très importante quand il s'agit d'une première intervention.³²

³¹ - Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI édition , Alger 2013, p357

³² -Fidulor A ,1991 ,Audit financier, Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises, Dunod, paris, p128.

- Permet à l'auditeur de déterminer le régime fiscal applicable à l'entreprise et les avantages fiscaux et financiers auxquels elle est éligible.
- Cette connaissance donne les bases sur lesquelles s'appuie l'auditeur pour planifier l'audit et exercer son jugement professionnel.
- Lui permettre d'identifier et d'évaluer le risque et de concevoir et de mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires.
- Elle permet à l'auditeur d'assimiler le contexte interne et externe de l'entreprise.

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

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

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

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

1-2 les techniques utilisées :

Pour recueillir toutes ces informations, l'auditeur peut utiliser plusieurs techniques :

1-2-1 les entretiens :

Cette technique consiste à demander aux tiers la confirmation de leurs opérations comptable, c'est le moyen le plus sûr et le plus efficace, pour se former une opinion quant à la véracité des informations fiscales examinées.

Toutes fois il est important de préciser les personnes (dirigeants et responsables) auxquelles doit s'adresser l'auditeur pour obtenir une bonne compréhension générale de l'entité.

1-2-2 Une vise des locaux :

Elle consiste à visiter l'entité auditée, ses lieux de production, de stockage, bureaux.... etc. Ce tour d'usine permet de sentir les problèmes de contrôle et de mieux comprendre l'entité et ses opérations.

1-2-3 l'analyse de la documentation interne et externe :

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

1-2-4 l'analyse des dernières informations fiscales annuelles :

C'est l'analyse des éléments qui concernent les comptes annuels tels que le bilan, en particulier pour identifier les flux significatifs.

1-3 la préparation des différents dossiers :

La prise de connaissance générale est une première étape du processus d'audit fiscal qui débouche sur l'établissement de plusieurs dossiers qui cernent des recueillis sur l'entreprise dans des différents domaines. Ces informations sont collectées suite à une visite des locaux et par des interviews des personnels.

On cite quelque exemple des dossiers :

- **Les informations générales :** concernent l'historique de l'entreprise, la dénomination sociale, son capital, son objet social, ses statuts, ses implantations....
- **Les informations juridiques :** (SPA, SARL, ...), les procès-verbaux des assemblées générales...
- **Les informations comptables et financières :** le manuel comptable, le rapport d'audit interne, les états financiers....
- **Les informations opérationnelles :** la nature de milieu du travail (informatisé, manuel), les méthodes utilisées (travail à la chaîne, production à la pièce ...)

- **Les informations relatives au secteur d'activité :** régime d'imposition, les produits commercialisés à quel taux de TVA (9% ;19%), les autres impôts et cotisations spécifiques au secteur.
- **Les informations sur les avantages fiscaux :** elles portent sur des dispositions spécifiques à quelques entreprises faisant l'objet d'une incitation de la part de l'Etat comme : le régime de suspense en matière de TVA, les avantages accordés dans le cadre de l'ONDI.
- **Informations sur les principales conventions :** c'est essentiellement pour évaluer les incidences fiscales de ces conventions telles que la location, le leasing, les cessions d'immobilisations...³³

L'élaboration de ces différents dossiers constituera le dossier permanent qui servirait à l'auditeur dans ses prochaines investigations. Il est à noter que l'auditeur pourra se servir des dossiers déjà préparés par les précédents CAC, et donc l'audit comptable et financier participe en tant que source d'informations et d'appui à la mission d'audit fiscal.

Section 2 : Evaluation du contrôle interne

Après avoir 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 opérations³⁴.

L'évaluation du Contrôle interne fiscal consiste pour l'auditeur fiscal à centrer ses contrôles sur la fonction fiscale au sein de l'entreprise et à étudier en particulier le mode de traitement réservé aux problèmes fiscaux au sein de l'entreprise auditée. Le travail de l'auditeur fiscal, dans ce cadre, porte essentiellement sur l'étude du contrôle interne spécifique au domaine fiscal et sur le contrôle des opérations fiscales.

2-1 évaluation générale du contrôle :

2-1-1 objectif de l'évaluation du contrôle interne :

³³ - Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI édition , Alger 2013, p364.

³⁴ <https://www.memoireonline.com/01/17/9560/Amelioration-de-la-demarche-daudit-fiscal-au-sein-du-cabinet-Fiscalia-international.html>

a. Conformité aux lois et règlements :

Il s'agit des lois et règlements auxquels la société est soumise. Les lois et les règlements en vigueur fixent des normes de comportement que la société intègre à ses objectifs de conformité.

Compte tenu du grand nombre existants (droit des sociétés, droit commercial, environnement, social, etc.), il est nécessaire que la société dispose d'une organisation lui permettant de :

- ✓ Connaître les diverses règles qui lui sont applicables ;
- ✓ Être en mesure d'être informée en temps utile des modifications qui leur sont apportées (veille juridique) ;
- ✓ Transcrire ces règles dans ses procédures internes par le moyen de la rédaction d'un manuel ;
- ✓ Informer et former les collaborateurs sur celles des règles qui le concernent.

b. Application des instructions et des orientations fixées par la direction générale ou le directoire :

Les instructions et orientation de la Direction Générale ou du Directoire permettent aux collaborateurs de comprendre ce qui est attendu d'eux et de connaître l'étendue de leur liberté d'action.

Ces instructions et orientations doivent être communiquées aux collaborateurs concernés, en fonction des objectifs assignés à chacun d'entre eux, afin de fournir des orientations doivent être établies en fonction des objectifs poursuivis par la société et des risques encourus.

c. Bon fonctionnement des processus internes de la société notamment ceux concourant à la sauvegarde des actifs :

L'ensemble des processus opérationnels, industriels, commerciaux et financiers sont concernés. Le bon fonctionnement des processus exige que des normes ou principes de fonctionnement aient été établis et que des indicateurs de performance et de rentabilité aient été mis en place.

Par « actifs », il faut entendre non seulement les « actifs corporels » mais aussi les « actifs incorporels » tels que le fonds de commerce, le savoir-faire, l'image ou la réputation.

Ces actifs peuvent disparaître à la suite de vols, fraudes, improductivité, erreurs, ou résulter d'une mauvaise décision de gestion ou d'une faiblesse de contrôle interne.

Les processus y afférents devraient faire l'objet d'une attention toute particulière. Il en va de même des processus qui sont relatifs à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière. Ces processus comprennent non seulement ceux qui traitent directement de la production des états financiers mais aussi les processus opérationnels qui génèrent des données comptables.

d. Fiabilité des informations financières :

La fiabilité d'une information financière ne peut s'obtenir que grâce à la mise en place de procédures de contrôle interne susceptibles de saisir fidèlement toutes les opérations que l'organisation réalise. La qualité de ce dispositif de contrôle interne peut-être recherchée au moyen :

- D'une séparation des tâches qui permet de bien distinguer les tâches d'enregistrement, les tâches opérationnelles et les tâches de conservation ;
- D'une description des fonctions devant permettre d'identifier les origines des informations produites, et leurs destinataires ;
- D'un système de contrôle interne comptable permettant de s'assurer que les opérations sont effectuées conformément aux instructions générales et spécifiques, et qu'elles sont comptabilisées de manière à produire une information financière conforme aux principes comptables généralement admis.

2-1-2 : les étapes de l'évaluation du contrôle interne :

L'évaluation du contrôle interne comporte les cinq phases suivantes³⁵ :

a. La description des procédures :

En fonction de la nature des opérations effectuées au sein de l'entreprise, l'auditeur identifie et décrit les procédures de contrôle. Il doit rechercher les sécurités mises en place pour la constatation des différentes opérations.

Cette description est d'autant plus rapide quand il existe un manuel de procédures au sein de l'entité.

³⁵ MME Samia El Haj, la démarche de l'audit fiscal dans le cadre d'une mission d'audit contractuel, mémoire présentée en vue de l'obtention du diplôme d'expert comptable, Université de La Manouba, 2010, p54.

b. Les tests de conformité :

Une fois les procédures sont identifiées, l'auditeur doit vérifier que la description du système de contrôle interne est correcte et reflète la réalité de l'entreprise, c'est-à-dire que l'ensemble des sécurités identifiées correspondent à la réalité et sont véritablement appliquées. Il doit aussi s'assurer qu'il n'existe pas d'autres procédures informelles applicables et qu'elles n'ont pas été repérées.

c. L'évaluation préliminaire du contrôle interne :

C'est l'étape la plus importante au niveau de ce stade où l'auditeur dégage les forces et les faiblesses et formule un jugement sur la qualité du contrôle interne. L'outil privilégié est ici le questionnaire dit fermé. L'auditeur va poser une série de questions qui porte chacune sur une possibilité de faille dans le système de contrôle. Toute réponse négative va attirer l'attention de l'auditeur.

d. Les tests de permanence :

Ces tests s'effectuent généralement par sondage. Ils visent à s'assurer que les procédures jugées fiables, correctes et présentant des garanties suffisantes, sont effectivement appliquées par l'entreprise. Ils confirment ou infirment l'évaluation préliminaire du contrôle interne.

e. L'évaluation définitive du contrôle interne :

Cette évaluation détermine l'étendue de la phase suivante à savoir le contrôle des comptes.

Si elle dégage des faiblesses, l'auditeur va consacrer plus de temps et plus d'importance au contrôle approfondi des états financiers.

En plus, elle permet à l'entreprise d'améliorer son système de contrôle interne pour les exercices ultérieurs.

2-2 : l'évaluation des spécificités fiscales :

L'auditeur fiscal analysera la façon par laquelle sont traités les problèmes fiscaux et s'interrogera par conséquent sur l'existence d'un service fiscal ainsi que sa position et son organisation au niveau de l'organigramme de l'entreprise ; le cas échéant sur ceux qui s'occupent de ces problèmes fiscaux et leurs fonctions.

L'auditeur aura à :

- Examiner si l'entreprise a recouru à un ou plusieurs conseillers extérieurs pour apporter des solutions ou des appuis à certains problèmes.
- Etudier les méthodes de traitement des question fiscales.
- Observer les conditions d'établissement des différentes déclarations fiscales.
- Etudier les procédures de vérification et de contrôles utilisés par l'entreprise.
- S'assurer qu'il y ait eu un contrôle ultérieur à la préparation des déclarations par un supérieur hiérarchique tant en matière de respect des règles fiscales qu'au niveau de la vérification arithmétique.
- Analyser les procédures d'envoi des déclarations fiscales et par la suite ceux confirmant leur dépôt aux délais légaux.
- Contrôler les conditions dans lesquelles sont effectués les versements au trésor.

Cette évaluation spécifique du CI sur le plan fiscal conduit l'auditeur à mettre en évidence :

- Les faiblesses du système de CI desquelles s'engendrent les risques fiscaux.
- Les forces du système de CI auxquelles on peut s'appuyer pour améliorer l'efficacité de l'entreprise³⁶.

Cette évaluation prend deux aspects ; l'un spécifique à la régularité et l'autre à l'efficacité.

2-2-1 l'évaluation du contrôle interne spécifique à la régularité fiscale :

L'évaluation générale du contrôle interne reste insuffisante, d'où l'auditeur fiscal doit absolument avoir recours à une autre évaluation spécifique au domaine fiscal.

Ces contrôles sont principalement axés sur le respect des règles fiscales, pour émettre une opinion sur la régularité et la conformité de la règle fiscale.

a. Contrôle des règles de fond :

Le contrôle de la régularité fiscale repose en grande partie sur les résultats de l'exploitation du questionnaire d'audit fiscal. C'est une étape essentielle dans la démarche de l'auditeur.

A travers la structure de ce questionnaire, l'auditeur fiscal a la possibilité de choisir dans ses investigations l'une des approches suivantes :

- ✓ Le contrôle de la régularité fiscale en procédant par poste de bilan et de compte de résultat ;

³⁶ Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI édition , Alger 2013, p373.

- ✓ Le contrôle effectué par catégories d'impôts.

Pour un fiscaliste, il est préférable de faire l'audit par catégorie d'impôts, et ce, pour deux raisons :

- ✓ Distinguer l'audit fiscal de l'audit comptable ;
- ✓ Suivre la classification de la législation fiscale algérienne.

Ainsi, la mise en œuvre du contrôle de la régularité concernait les différents impôts et taxes.

b. Contrôle des règles de forme :

L'auditeur fiscal doit s'assurer du respect des obligations de formes par l'entreprise se rapportant aux différents impôts et taxes, car le défaut de l'une de ces obligations peut générer des pénalités et parfois des pertes lourdes pour l'entreprise.

L'auditeur peut observer en particulier les conditions d'établissement des différentes déclarations fiscales et étudier et étudier les procédures de vérifications et de contrôle utilisées dans l'entreprise. Il va par exemple, étudier si l'entreprise est en mesure de justifier a posteriori les sommes portées sur les déclarations (c'est-à-dire s'il y a utilisation des tableaux de concordance entre les différents documents comptables et les déclarations fiscales).

c. Contrôle des règles de délais :

Ce contrôle incombe dans la mesure de minimiser les pénalités et indemnités dues par défaut au retard dans la production et le paiement des impôts.

L'outil le plus approprié pour l'entreprise c'est l'échéancier fiscal (un document sur lequel l'entreprise consigne l'ensemble de sa dette fiscale, il comprend la date de dépôt des déclarations, date de paiement des différents impôts et taxes).

Le travail de l'auditeur est de vérifier en premier lieu l'existence de cet échéancier fiscal, ou dit encore le calendrier fiscal, qui rassemble les obligations fiscales de l'entreprise, puis sa qualité et enfin son utilisation effective par l'entreprise. L'auditeur peut ainsi s'assurer que cet échéancier est à la fois complet, actualisé et qu'il fait l'objet d'une diffusion auprès de l'ensemble des personnes concernées.

2-2-2 L'évaluation du contrôle interne spécifique à l'efficacité fiscale :

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 à 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 à 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.

L'auditeur fiscal évalue à travers les outils traditionnels de l'audit, l'existence ou l'absence de définition des tâches, des 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/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.

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.

2-2-3 les documents soumis au contrôle de l'auditeur fiscal :

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

- Les déclarations fiscales d'impôt sur les sociétés, de la TVA (G50) , de l'impôt sur les revenus salariaux (IRG/TS) et des retenues à la source pour les exercices non prescrits ;
- Les documents comptables (factures d'achat et de vente, relevés bancaires et autres) ;
- Les journaux, balances et grand livres comptables ;
- Les fichiers des immobilisations ;
- Les correspondances avec l'Administration Fiscale et l'Office des Charges.

Section 3 : élaboration de rapport d'audit :

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

L'auditeur fiscal doit élaborer puis remettre au prescripteur le rapport d'audit. Ce document, dans lequel sont consignées 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.

Ce rapport doit respecter, pour son établissement, des règles bien précises. Pour cela la norme internationale d'audit **ISA 800** « rapport de l'auditeur sur des missions d'audit spéciales » cite les caractéristiques à suivre pour l'établissement de ce dernier³⁷.

3-1 les caractéristiques du rapport prédéterminées par 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 rapport³⁸.

3-1-1 la forme du rapport :

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

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

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

On peut bien concevoir en effet que la gravité de certaines constatations impose 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.

3-1-2 le contenu du rapport :

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

³⁷ Martial CH, 1987, l'audit fiscal, édition litec, p30.

³⁸ Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI édition, Alger 2013, p501.

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

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

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

Enfin, le rapport final de la mission d'audit doit comporter également deux points :

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

3-2 les caractéristiques du rapport à l'initiative de l'auditeur :

Quelles que soient les attentes du prescripteur, le rapport final de la mission doit comporter deux points dont la rédaction ne peut être laissée qu'à l'initiative de l'auditeur.

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

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

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

De cette façon, 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.

3-3 les recommandations :

Dans le cadre d'une mission contractuelle d'audit fiscal, les dirigeants de l'entreprise souhaitent utiliser les conclusions de la mission pour tenter de réduire l'ampleur du risque fiscal.

Au-delà du diagnostic, ces prescripteurs attendent de l'auditeur, spécialiste qui s'est livré à un examen approfondi de tout ou partie de la situation fiscale de l'entreprise, qu'il donne son avis sur la façon d'atténuer le risque fiscal ou d'éliminer les sources d'irrégularités. En d'autres termes, le prescripteur ne se satisfait pas d'être informé sur ce qu'il ne fallait pas faire au plan fiscal, il souhaite savoir ce que l'entreprise doit faire³⁹.

Pour l'auditeur fiscal, il est amené à émettre des recommandations sans se substituer à l'entreprise pour décider de les appliquer ou non. En effet, il est dans l'obligation de préserver son indépendance et de maintenir une frontière stricte entre audit et conseil.

En outre, les recommandations préconisées par l'auditeur doivent s'inscrire dans une double perspective. Tout d'abord, l'auditeur doit indiquer si les irrégularités relevées sont susceptibles d'être corrigées et donc s'il est possible d'adopter des mesures ayant des vertus essentiellement curatives. Ensuite, il doit conférer un caractère préventif à sa mission en suggérant des recommandations qui sont de nature à éviter que l'entreprise ne renouvelle pas dans l'avenir les erreurs constatées⁴⁰.

Il existe ainsi deux optiques selon lesquelles l'auditeur émet ses recommandations dont l'une est curative et l'autre est préventive.

3-3-1 Recommandations à titre curatif :

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.

a. Les Erreurs Purement Fiscales

³⁹ Martial chadefaux, audit fiscal, édition LITEC 1987, p209.

⁴⁰ Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI édition , Alger 2013, p504.

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 à l'entreprise de souscrire une nouvelle déclaration remplaçant simplement la précédente entachée d'erreurs 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 compétent.

b. 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 s'opère en principe par voie de déclarations rectificatives ou de réclamations.

La rectification spontanée est, toutefois, déconseillée pour les entreprises 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.

3-3-2 les recommandations à titre préventif :

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

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 mesurer et de justifier la 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 la mise en place de nouvelles sécurités dans le traitement des questions fiscales. Il pourra être ainsi amené à suggérer l'instauration de nouvelles procédures de contrôle ou au moins préconiser des modifications ou des améliorations des procédures existantes.

a. La prévention de l'irrégularité :

L'objectif de l'auditeur est essentiellement ici de proposer des mesures destinées à éviter que ne se répètent dans l'avenir les irrégularités décelées. Pour cela, la prise de connaissance générale de l'entreprise, les travaux d'analyse du contrôle interne spécifique et les questionnaires d'audit ont permis de mettre en évidence les éléments qui, dans les méthodes de traitements des questions fiscales par l'entreprise, ne présentent pas toutes les garanties suffisantes, par exemple : l'absence d'échéancier fiscal, le fait de ne pas pratiquer de recoupement entre déclarations, l'absence des doubles contrôles sur les déclarations illustrent de tels risques⁴¹.

En effet, les recommandations touchent le traitement de la fiscalité dans l'entreprise et sont liées à l'étendue de l'information sur laquelle porte l'audit.

Ces recommandations vont accroître l'adoption de l'entreprise aux nouvelles sécurités qu'engendre le contrôle de la régularité qui touche la situation fiscale de l'entreprise. Elles touchent d'avantage aux moyens et aux conditions de traitement de la fiscalité dans l'entreprise qui sont certes fonctions des objectifs de la mission, mais sont très liées de la même façon à l'étendue de l'information sur laquelle porte l'audit.

Donc, la vérification fiscale à blanc, constitue également le type de mission privilégiée pour la formulation des recommandations destinées à prévenir le contrôle de l'irrégularité⁴².

⁴¹ Martial Chadeaux, audit fiscal, Edition LITEC 1987, p218.

⁴² Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI édition , Alger 2013, p508.

b. La prévention du contrôle de l'irrégularité :

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

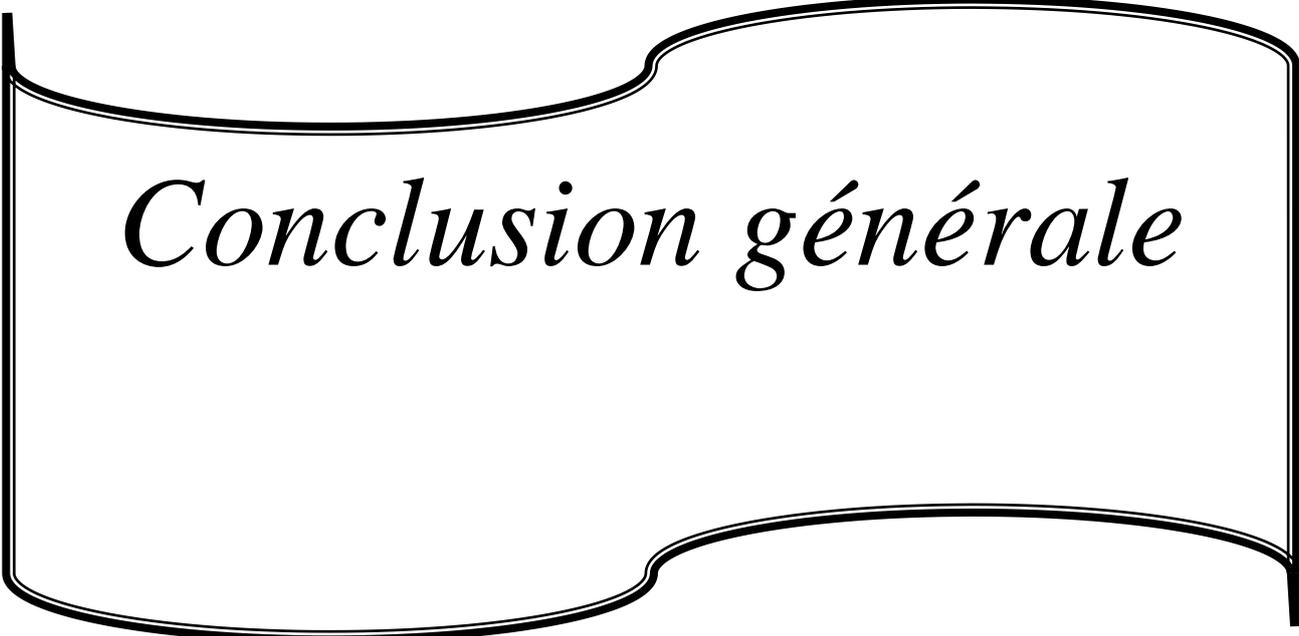
Quelque soit ces irrégularités, l'auditeur fiscal a pour but, d'apporter des éléments de réponse préventifs en vue de préparer l'entreprise à satisfaire les demandes de justifications. On peut conclure que l'audit fiscal ne constitue pas un rempart infaillible contre l'irrégularité fiscale, vu la faible marge de manœuvre dans certains cas. Donc la pratique de l'audit fiscal n'englobe pas toutes les irrégularités, malgré les avantages qu'elle procure à l'entreprise. L'audit fiscal a, en effet, ses limites.

Conclusion :

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

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

L'évaluation de la mission d'audit fiscal sert à mesurer les résultats favorables dus à l'application satisfaisante de ses recommandations qui constituent un apport essentiel. En effet, l'évaluation de la mission constitue la phase finale du contrôle, l'auditeur doit élaborer un rapport détaillé sur sa mission qu'il devra remettre à son prescripteur.



Conclusion générale

Avec un impact sur la trésorerie, la rentabilité et la stabilité de l'entreprise, la fiscalité revêt de nos jours une importance majeure dans la pérennité de l'entreprise et de son évolution.

Au bout de notre travail, on a essayé d'atteindre les objectifs suivants :

- 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 touchent l'entreprise.
- Présenter la démarche d'une mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise.

L'audit fiscal s'agit d'éliminer ou de minimiser la charge fiscale de l'entreprise, tout en respectant les dispositions légales et fiscales en vigueur et en profitant des avantages offerts aux contribuables.

En effet, l'audit fiscal se présente comme une 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.

De ce fait, l'audit fiscal permet d'une part, de détecter les zones de risque dans lesquelles l'entreprise peut effectuer des erreurs et des infractions qui peuvent engendrer des conséquences néfastes à l'encontre de cette dernière, et d'autre part de se pencher sur des objectifs nouveaux en réalisent une synthèse de toutes les constituantes de la fiscalité de l'entreprise.

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

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

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

Conclusion générale

Pour conclure, l'audit fiscal 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 fiscale afin d'éviter toute intention et recours à la fraude.

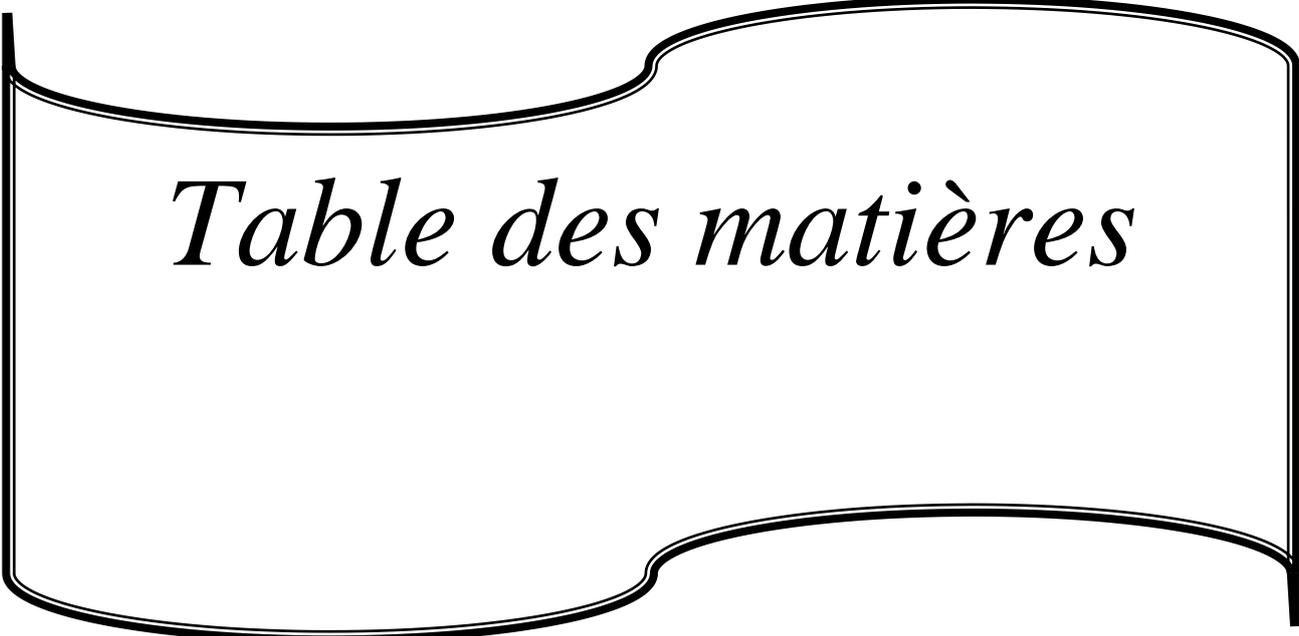


Table des matières

Table des matières

Remerciement

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures

Sommaire

Introduction générale.....1

Chapitre I : Généralités sur l'audit fiscal.....3

Section1 : Notion générales sur l'audit.....3

1-1 Aspect historique.....3

1-2 Définition de l'audit.....4

1-3 Les objectifs de l'audit.....5

1-4 Typologies de l'audit.....5

1-4-1 L'audit externe.....6

1-4-2 L'audit interne.....6

1-4-3 L'audit contractuel et l'audit légal.....6

1-4-4 L'audit financier et opérationnel.....6

1-4-5 L'audit de conformité.....7

Section2 : Notion d'audit fiscal.....7

2-1 Définition de l'audit fiscal.....7

2-2 Objectif de l'audit fiscal.....8

2-3 Les missions d'audit fiscal.....9

2-3-1 La mission s'audit fiscal peut porter sur une période plus ou moins longue....9

2-3-2 La mission d'audit fiscal peut porter sur l'ensemble de l'activité de l'entreprise ou une partie seulement.....10

2-3-3 La mission d'audit fiscal peut concerner la totalité des impôts payés par l'entreprise, ou uniquement un seul.....10

2-3-4 La mission d'audit fiscal obéit à des objectifs divers.....10

2-4 Les limites de l'audit fiscal.....11

Section3 : les risques fiscaux.....12

3-1 La notion spécifique du risque fiscal.....12

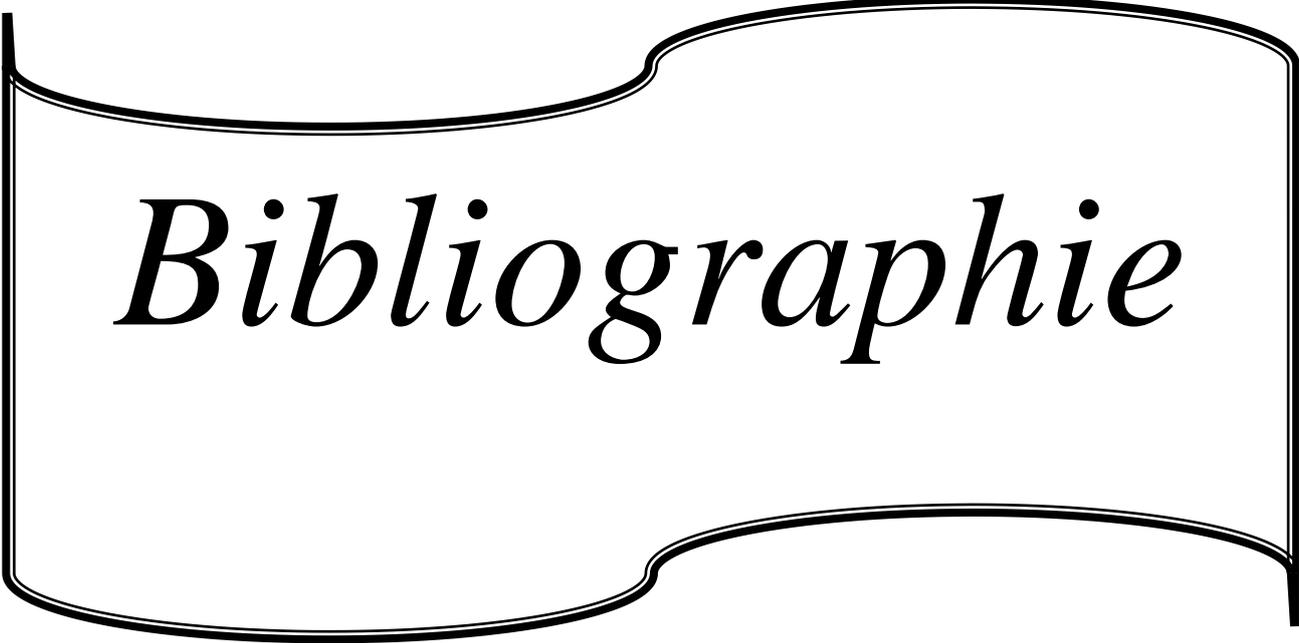
3-2 La nature du risque fiscal.....13

3-2-1 Le respect de la règle fiscale est l'objet de contrôle par l'administration.....13

A- La vérification préliminaire.....	14
B- La vérification approfondie.....	14
C- Le pouvoir de contrôle est assorti d'un pouvoir de redressement et de sanction.....	14
3-3 L'originalité des risques fiscaux.....	16
3-3-1 Risque d'origine externe.....	16
A- La complexité des textes fiscaux.....	16
B- Discordance entre comptabilité et fiscalité.....	17
C- La doctrine administrative : source de risque fiscal.....	17
D- La maladresse de certains contrôleurs des impôts.....	18
E- L'organisation de certains secteurs.....	18
3-3-2 Risques d'origine interne.....	18
A- Risques liés aux procédures.....	18
B- Risques liés aux personnes.....	18
3-4 Les différents domaines de risques fiscaux.....	19
3-4-1 Les risques de transactions.....	19
3-4-2 Les risques de situation.....	19
3-4-3 Les risques opérationnels.....	19
3-4-4 Les risques de compliance.....	19
3-4-5 Les risques comptables.....	20
3-4-6 Les risques de management.....	20
3-4-7 Les risques de réputation.....	20
Section4 : Présentation du système fiscale algérien.....	21
4-1 Définition de l'impôt.....	21
4-2 Les variantes de l'impôt.....	21
4-2-1 La taxe.....	21
4-2-2 La redevance	21
4-2-3 La taxe parafiscal.....	21
4-3 Typologie de l'impôt.....	21
4-4 La technique fiscale.....	22
4-4-1 L'assiette.....	23
4-4-2 la liquidation d'impôt.....	23
4-4-3 Le recouvrement.....	23
4-5 Les différents types d'impôts et taxes.....	23
4-5-1 Impôt sur le Revenu Global-IRG.....	23
A- Champ d'application.....	23

B- Les personnes exonérées de l'impôt.....	24
C- Taux d'imposition.....	25
D- Paiement de l'impôt sur le revenu global.....	26
4-5-2 Impôt sur les bénéfices des sociétés-IBS.....	28
A- Champ d'application.....	28
B- Territorialité de l'IBS.....	29
C- Taux d'imposition.....	29
D- Paiement de l'IBS.....	30
4-5-3 Taxe sur la valeur ajoutée-tva.....	31
A- Champ d'application.....	31
B- Les exonérations.....	32
C- Territorialités.....	33
D- Taux d'imposition de la TVA.....	33
4-5-4 Taxe sur l'activité professionnelle -TAP.....	34
A- Le champ d'application.....	34
B- Base imposable.....	34
C- Réfaction et réduction.....	34
D- Taux d'imposition	36
E- Paiement de la taxe.....	36
F- Obligations des redevables.....	36
Conclusion.....	38
Chapitre II : Démarche de l'audit fiscal.....	39
Section1 : Prise de connaissance générale de l'entreprise.....	39
1-1 Objectif de la prise de connaissance.....	39
1-2 Les techniques utilisées.....	40
1-2-1 Les entretiens.....	40
1-2-2 Une visite de locaux.....	41
1-2-3 L'analyse de la documentation interne et externe.....	41
1-2-4 L'analyse des dernières informations fiscales annuelles.....	41
1-3 La préparation des différents dossiers.....	41
Section 2 : Evaluation du contrôle interne.....	42
2-1 L'évaluation générale du contrôle.....	42
2-1-1 Objectif de l'évaluation du contrôle interne.....	42
A- Conformité aux lois et règlements.....	42
B- Application des instructions et des orientations fixées par la direction générale ou le directoire.....	43

C- Bon fonctionnement des processus internes de la société notamment ceux concourant à la sauvegarde des actifs.....	43
D- Fiabilité des informations financières.....	44
2-1-2 Les étapes de l'évaluation du contrôle interne.....	44
A- La description des procédures.....	44
B- Les tests de conformité.....	44
C- L'évaluation préliminaire du contrôle interne	45
D- Les tests de permanence.....	45
E- L'évaluation définitive du contrôle interne.....	45
2-2 L'évaluation des spécificités fiscales.....	45
2-2-1 L'évaluation du contrôle interne spécifique à la régularité fiscale.....	46
A- Contrôle des règles de fond.....	46
B- Contrôle des règles de forme.....	47
C- Contrôle des règles de délais.....	47
2-2-2 L'évaluation du contrôle interne spécifique à l'efficacité fiscale.....	47
2-2-3 Les documents soumis au contrôle de l'auditeur fiscal.....	49
Section 3 : Elaboration de rapport d'audit.....	49
3-1 les caractéristiques du rapport prédéterminées par les parties.....	50
3-1-1 La forme du rapport.....	50
3-1-2 Le contenu du rapport.....	50
3-2 Les caractéristiques du rapport à l'initiative de l'auditeur.....	51
3-3 Les recommandations.....	52
3-3-1 Les recommandations à titre curatif.....	52
A- Les erreurs purement fiscales.....	52
B- Les erreurs fiscales d'origine comptable.....	53
3-3-2 Les recommandations à titre préventif.....	53
A- La prévention de l'irrégularité.....	54
B- La prévention du contrôle de l'irrégularité.....	55
Conclusion.....	56
Conclusion générale.....	57
Bibliographie	
Résumé	



Bibliographie

Bibliographie

Ouvrage :

- H. Vlamnick, histoires de la comptabilité, Edition pragmos 1979.
- Martial Chadeaux, Audit fiscal, Edition LITEC 1897.
- Stéphanie Thiery-Dubuisson, L'Audit, édition les guides Montchrestien 1986.
- J.P. Ravalec ,Audit social et juridique ,Edition les guides Montchrestien 1986.
- Alberto Sillero, Audit et révision légale ; Editions Eska .
- Rédha khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI edition.
- M.Friédérique .G.Langlois .D.Bensadon .R.Bonnault .A.burlaud .C.Maillet.Comptabilité et audit .6^e Edition.
- P.Colin, la vérification fiscal, éd. Economica, Paris 1985.
- R.YAICH , théorie et principe fiscaux, les Edition, 2004.
- M.H.PINARD-FABRO, audit fiscal, Edition Francis Lefebvre, 2008.
- Rabah Tafighoult, Fiscalité Algérienne, 1^{er} Edition 2019.
- Fidulor A ,1991 ,Audit financier, Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises, Dunod, paris.

Code et guide :

- Guide des déclarations fiscales code fiscal des impôts directe, direction générale des impôts algériens.
- Code des impôts directe sur la taxe assimilée.
- Guide des contribuables 2016.
- Code des taxes sue le chiffre d'affaire.

Dictionnaire :

- Dictionnaire de l'économie la rousse, Edition 2003.

Site internet :

- <https://www.memoireonline.com/01/17/9560/Amelioration-de-la-demarche-daudit-fiscal-au-sein-du-cabinet-Fiscalia-international.html>

Mémoires :

- MME Samia El Haj, la démarche de l'audit fiscal dans le cadre d'une mission d'audit contractuel, mémoire présente en vue de l'obtention du diplôme d'expert-comptable, Université de La Manouba, 2010.

Résumé

L'audit fiscal permet d'apprécier et d'évaluer les points forts et les faiblesses afin de mettre en exergue les éventuels risques fiscaux qui pèsent sur l'entreprise. Il permet de lever le voile sur les incertitudes, les interrogations fiscales de l'entité et faciliter ensuite la prise de décision. Les recommandations et les conseils issus de ce diagnostic, contribuent à la sécurité fiscale de l'entreprise et participe à l'amélioration de sa gestion fiscale. Cette procédure de mesure demeure utile et nécessaire en vue d'éviter ou d'anticiper les risques fiscaux liés au contrôle fiscal.

Abstract

The tax audit allows assessing and evaluating the strengths and weaknesses in order to highlight the potential tax risks to the company. It allows you to lift the veil on the uncertainties, fiscal questions of the entity and then facilitate decision making. The recommendations and advice from the diagnosis contribute to the fiscal security of the company and helps to improve its fiscal management. This measurement procedure remains useful and necessary to prevent or anticipate fiscal risks relation by fiscal control.