

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA
RECHERCHE SCIENTIFIQUE

ECOLE SUPERIEUR DE COMMERCE

ESC

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de
Master en Sciences Financières et Comptabilité

Option : Comptabilité et Finance

Thème :

La prévention contre le risque fiscal
par l'audit

Cas : Air Algérie

Elaboré par :

Hemaicia Taquay eddine

Encadré par :

Dahia Abdelhafid

Lieu de stage : Air Algérie : Direction générale

Période de stage : du 12/02/2023 au 12/05/2023

Année universitaire :

2022/2023

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA
RECHERCHE SCIENTIFIQUE

ECOLE SUPERIEUR DE COMMERCE
ESC

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de Master en
Sciences Financières et Comptabilité

Option : Comptabilité et Finance

Thème :

La prévention contre le risque fiscal
par l'audit
Cas : Air Algérie

Elaboré par :

Hemaicia Taquay eddine

Encadré par :

Dahia Abdelhafid

Lieu de stage : Air Algérie : Direction générale

Période de stage : du 12/02/2023 au 12/05/2023

Année universitaire :

2022/2023

Remerciement

Je tiens à remercier en premier lieu DIEU, le tout puissant de m'avoir donné le courage et la volonté pour réaliser ce modeste travail.

Je remercie vivement mon encadreur Mr, Dahia Abdelhafid de m'avoir pris en charge et de m'avoir suivi, orienté durant l'élaboration de ce travail.

Je remercie vivement mon encadreur du stage Mr. Smati qui m'a aidé pour achever le cas pratique en me transmettant toute les informations nécessaires. Sans oublier de remercier tous les enseignants de l'école supérieure de commerce (ESC).

Je remercie sincèrement ma mère pour son soutien indéfectible et sa foi en moi. Sa présence bienveillante et ses encouragements constants ont été une inspiration tout au long de ce parcours.

Malgré le départ prématuré de mon père, son héritage d'intégrité et de persévérance continue de me guider. Je suis reconnaissant pour les valeurs qu'il m'a inculquées et ses conseils avisés. J'aurais aimé lui exprimer ma gratitude de vive voix.

Enfin, je tiens à remercier infiniment tous ceux qui m'ont apporté de l'aide de près ou de loin pour la réalisation de ce travail.

Tables de matières**Remerciement**

Tables de matières	I
Liste des figures	X
Liste des tableaux	XI
Liste des abréviations	XIII
Résumé	XIV
Introduction générale	B
Chapitre 1 : Généralités sur l’audit fiscal	1
Introduction du chapitre	2
Section 1 : Notions fondamentales sur l’audit	3
1. Présentation de l’audit :	3
1.1. Définition de l’audit :	3
1.2. Les objectifs de l’audit :	4
1.3. Les formes d’audit :	5
1.3.1. Classification classique :	5
1.3.1.1. Audit externe :	5
1.3.1.2. Audit interne :	6
1.3.2. Selon l’évolution des pratiques d’audit :	7
1.3.2.1. L’audit de la régularité :	7
1.3.2.2. L’audit d’efficacité :	7
1.3.2.3. L’audit de management :	8
1.3.3. Selon l’objectif de la mission :	8
1.3.3.1. L’audit comptable et financier :	8
1.3.3.2. L’audit de gestion :	8
1.3.3.3. L’audit opérationnel :	8
1.3.4. Selon l’obligation :	8

1.3.4.1. L'audit légal :.....	8
1.3.4.2. L'audit contractuel :	8
Section 2 : le cadre théorique de la fiscalité.....	9
1. Généralités sur la fiscalité.....	9
1.2. Définition de la fiscalité :	9
1.3. Règles généraux d'une bonne fiscalité :.....	9
1.4. Le droit fiscal :	10
1.5. Les sources du droit fiscal :	10
2. La notion de l'impôt.....	11
2.1 Définition de l'impôt :	11
2.2. Caractéristiques de l'impôt :	11
2.2.1. L'impôt est une prestation pécuniaire :	11
2.2.2. L'impôt est obligatoire et autoritaire :	12
2.2.3. L'impôt est définitif sans contrepartie directe :	12
2.3. Classification de l'impôt :	12
2.3.1. Classification selon la nature de l'impôt :	13
2.3.1.1. Distinction impôt direct et indirect :	13
2.3.1.2. Distinction impôt et taxe :	13
2.3.1.3. Distinction taxe redevance :	14
2.3.1.4. Distinction impôt taxe parafiscale :	14
2.3.2. Classification économique :	14
2.3.2.1. L'imposition du revenu :	14
2.3.2.2. Imposition de la dépense :	14
2.3.2.3. L'imposition du capital :	15
3. Le contrôle fiscal.....	15
3.1. Définition du contrôle fiscal :	15
3.2. Les objectifs du contrôle fiscal :	15
3.3. Les types de contrôle fiscal :	16

3.3.1. Le contrôle en cabinet :	16
3.3.1.1. Le contrôle formel :	16
3.3.1.2. Le contrôle sur pièces :	16
3.3.2. Le contrôle sur place :	17
3.3.2.1. La vérification de comptabilité :	17
3.3.2.2. La vérification ponctuelle de la comptabilité :	18
3.3.2.3. La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) :	18
Section 03 : L'approche de l'audit fiscal :	19
1. Généralité sur l'audit fiscal :	19
1.1. Définition de l'audit fiscal :	19
1.2. Les principes de l'audit fiscal :	20
2. Les missions d'audit fiscal :	21
2.1. Une mission porte sur une période plus ou moins longue.....	22
2.2. Une mission peut porter sur l'ensemble de l'activité de l'entreprise ou une partie seulement :	23
2.3. La mission d'audit fiscal peut concerner la totalité des impôts payés par l'entreprise, ou uniquement un seul :	23
2.4. La mission de l'audit fiscal obéit à des objectifs divers :	23
3. Les objectifs de l'audit fiscal :	24
3.1. Un contrôle de régularité :	24
3.2. Un contrôle d'efficacité :	24
4. Les intéressés par l'audit fiscal :	25
5. Les critiques apportées à l'audit fiscal.....	26
5.1. Les critiques sur la nouveauté de l'audit fiscal :	26
5.2. Les critiques sur l'opportunité de l'audit fiscal :	26
5.3. Les critiques sur la spécificité de l'audit fiscal :	27
6. Les limites de l'audit fiscal :	27

.....	27
Conclusion du premier chapitre	29
Chapitre 2 : la gestion des risques fiscaux au sein d'un processus d'audit fiscal	30
Introduction du chapitre	31
Section 1 : Généralités sur le risque fiscal	32
1. La notion du risque fiscal :	32
1.1. Définition du risque fiscal :	32
1.2. Caractéristiques du risque fiscal :	33
2. L'originalité des risques	34
2.1. Risques d'origine externe :	34
2.1.1. La complexité des textes fiscaux :	34
2.1.2. Discordance entre comptabilité et fiscalité :	35
2.1.3. La doctrine administrative :	35
2.1.4. La maladresse de certains contrôleurs des impôts :	36
2.2. Risques d'origine interne :	36
2.2.1. Risques liés aux procédures :	36
2.2.2. Risques liés aux personnes :	36
3. Les différents domaines de risques fiscaux :	37
3.1. Les risques de transactions :	38
3.2. Les risques de situation :	38
3.3. Les risques opérationnels :	39
3.4. Les risques de complaisance :	39
3.5. Les risques comptables :	40
3.6. Les risques de management :	40
3.7. Les risques de réputation :	41
3.8. Le portefeuille de risque fiscal de l'entreprise :	41
Section 2 : Gestion des risques fiscaux :	42
1. Définition et caractéristiques de la gestion du risque fiscal :	42

1.1. Définition de la gestion des risques de l'entreprise :	42
1.2. L'importance de la gestion des risques fiscaux :	43
2. Processus de gestion des risques fiscaux :	43
2.1. Identification des risques :	44
2.2. Évaluation des risques fiscaux :	45
2.3. Traitement des risques :	45
2.4. Assurer l'exécution continue :	46
3. L'audit de la gestion fiscal :	47
3.1. L'audit de la gestion des risques fiscaux :	47
2.3.2. L'échelle de maturité de la gestion du risque fiscal :	48
3.3. Gérer le risque fiscal tout au long du cycle de vie de l'entreprise :	49
Section 3 : Démarche d'une mission d'audit fiscal	51
1. Préparation de la mission :	51
1.1. L'ordre de mission :	51
1.2. La connaissance générale de l'entreprise :	51
1.2.1. Objectifs de la prise de connaissance :	52
1.2.2. Etude des caractéristiques générale de l'entreprise :	53
1.2.3. Outils de la prise de connaissance :	55
1.3. L'identification des systèmes significatifs :	55
2. Déroulement de la mission :	55
2.1. Evaluation du contrôle interne :	56
2.2. Evaluation approfondie du contrôle interne spécifique au domaine fiscal : ...	56
2.3. L'audit final des comptes fiscaux :	57
2.3.1. Audit des comptes d'actif :	58
2.3.1.1. Les immobilisations :	58
2.3.1.2. Les stocks :	59
2.3.2. Audit des comptes du passif :	59

2.3.3. L'audit des comptes des charges :	60
2.3.4. L'audit des comptes produits :	60
2.4. Le contrôle des déclarations :	61
2.4.1. Le contrôle de l'exhaustivité :	62
2.4.1.1. Le contrôle de la forme des déclarations :	62
2.4.1.2. Contrôle des délais de déclarations :	63
2.4.2. Le contrôle de la cohérence des déclarations :	63
3. Rapport final d'audit :	63
3.1. La forme et le contenu du Rapport :	63
3.2. Les recommandations et les suggestions :	64
3.2.1. Les Recommandations à Titre Curatif :	65
3.2.1. Les Recommandations à Titre Préventif :	65
Conclusion du deuxième chapitre	66
Chapitre 3 : Les travaux d'audit fiscal au sein de l'entreprise cas De « Air Algérie »	67
Introduction du chapitre	68
Section 1 : Phase préliminaire	69
1. Présentation de l'entreprise :	69
1.1. Historique de l'entreprise	70
1.2. Missions & Objectifs de la compagnie AIR ALGÉRIE.	71
1.2.1. Missions d'AIR ALGÉRIE.....	71
1.2.1.1. En matière de transport aérien :	71
1.2.1.2. En matière de travail aérien :	71
1.2.1.3. En matière d'exploitation commerciale & d'assistance aéroportuaire :	71
1.2.1.4. En matière d'exploitation technique :	72
1.2.2. Objectifs d'AIR ALGÉRIE :	72
1.3. Organisation de la compagnie AIR ALGÉRIE.	73
2. L'ordre de mission :	73

3. Prise de connaissance générale de l'entreprise	75
3.1. Les caractéristiques juridiques	75
3.2. Les caractéristiques d'exploitation	76
3.2.1 Moyen matériels :	76
3.2.2. Moyens humains :	77
3.2.3. Réseau commercial	77
3.3. Les caractéristiques fiscales	78
3.3.1. Le régime fiscal :	78
3.3.2. La Direction de finance et comptabilité :	78
3.3.2.1. Rôle de la DFC	78
3.3.2.2. Organisation de la DFC :	79
3.3.3. Chargé de fiscalité	80
3.3.3.1. Mission :	80
3.3.3.2. Responsabilités :	80
Section 2 : Travaux d'audit fiscal	81
1. Description primaire du contrôle fiscal interne :	81
1.1. Entretien d'audit.	81
1.1.1. Présentation de l'entretien :	81
1.1.2. Analyse de l'entretien :	81
1.2. Description primaire des procédures et l'identification des risques	83
1.2.1. Description primaire des procédures et l'identification des risques liées aux procédures de la gestion du TVA.	83
1.2.1.1. La description primaire des procédures liées à la gestion du TVA collectée.	83
1.2.1.2. La description primaire des procédures liées à la gestion du TVA déductible.	83
1.2.1.3. L'identification des risques liés à la gestion du TVA	84
1.2.2. Description primaire des procédures et l'identification des risques liées aux procédures de la gestion du TAP	85

1.2.2.1. La description primaire des procédures liées à la gestion du TAP. ...	85
1.2.2.2. L'identification des risques liés à la gestion du TAP.	85
1.2.3. Description primaire des procédures et l'identification des risques liées aux procédures de la gestion de l'IRG sur salaire.	86
1.2.3.1. La description primaire des procédures liées à la gestion de l'IRG sur salaire.....	86
1.2.3.2. L'identification des risques liés à la gestion de l'IRG sur salaire.....	86
1.2.4. Description primaire des procédures et l'identification des risques liées aux procédures de la gestion de l'IBS.	87
1.2.4.1. La description primaire des procédures liées à la gestion de l'IBS.	87
1.2.4.2. L'identification des risques liés à la gestion de l'IBS.....	88
1.3. Le circuit des documents :	88
1.4. Le diagramme de circulation des documents comptables.	89
2. Evaluation finale de contrôle fiscal interne.	91
2.1. Les forces présentes dans le système de contrôle fiscal interne.....	91
2.2. Les faiblesses présentes dans le système de contrôle fiscal interne.	92
3. Audit des différents impôts et des déclarations fiscales.....	92
3.1. Le contrôle de la TVA.	92
3.1.1. Le contrôle de la TVAC :	93
3.1.1.1. Tableau 11: tableau des TVAC déclaré mensuellement durant l'exercice 2019.....	93
3.1.1.2. Les anomalies détectées.	93
3.1.2. Le contrôle de la TVAD :	94
3.1.2.1. Tableau 12: tableau récapitulatif des TVAD déclaré mensuellement.	94
3.1.2.2. Les anomalies détectées :	94
3.2. Le contrôle de la TAP.....	95
3.2.1. Tableau 13: état détaillé de la TAP pour l'année 2019.	95
3.2.2. Les anomalies détectées :.....	96

3.3. Le contrôle de l'IRG sur salaire :	96
3.3.1. L'état 301 bis.	96
3.3.2. Les anomalies détectées :	97
3.4. Le contrôle de l'IBS.	97
3.4.1. Le contrôle de passage.	97
3.4.2. Le contrôle des déclarations G50.	99
3.4.3. Les anomalies détectées :	100
Section 3 : le rapport final d'audit fiscal.	101
1. Les recommandations à titre curatif	101
2. Les recommandations à titre préventif.	102
Conclusion du troisième chapitre	105
Conclusion du chapitre	106
Bibliographie	110
Bibliographie	111

Liste des figures

Figure 1: Présentation schématique de l'audit fiscal	20
Figure 2 : Origine des risques fiscaux.....	37
Figure 3: Processus de gestion des risques fiscaux	46
Figure 4: la gestion du risque fiscal et l'étape du cycle de vie de l'entreprise.	50
Figure 5: Organigramme d'AIR ALGÉRIE.....	73
Figure 6: Fiche technique d'AIR ALGÉRIE.	76
Figure 7: Organigramme de la DFC d'AIR ALGÉRIE.	79
Figure 8 : diagramme des flux.....	89
Figure 9: le diagramme de circulation des documents comptables.	90

Liste des tableaux

Tableau 1: Facteurs d'audit fiscal	22
Tableau 2 : Les caractéristiques économiques de l'entité auditée.	53
Tableau 3: Les caractéristiques juridiques de l'entité auditée.	54
Tableau 4 : Historique d'Air Algérie.	70
Tableau 5: présentation de la flotte d'Air Algérie.	77
Tableau 6 : présentation les ressources humaines d'Air Algérie	77
Tableau 7: les risques liés à la gestion de TVA.	84
Tableau 8 : Les risques liés à la gestion de la TAP.	85
Tableau 9: Les risques liés à la gestion de l'IRG.	87
Tableau 10: Les risques liés à la gestion de l'IBS.	88
3.1.1.1. Tableau 11: tableau des TVAC déclaré mensuellement durent l'exercice 2019	93
3.1.2.1. Tableau 12: tableau récapitulatif des TVAD déclaré mensuellement.	94
3.2.1. Tableau 13: état détaillé de la TAP pour l'année 2019.	95
Tableau 14: état 301 bis de l'année 2019.	96
Tableau 15: compte de résultat	98
Tableau 16: Tableau de détermination du résultat fiscal (tableau N°09).	99
Tableau 17 : situation de la déclaration de l'IBS.	100

Liste des annexes

Annexes 1: l'organigramme de l'entreprise	i
Annexes 2 : guide d'entretien	ii
Annexes 3 : compte de résultat	iv
Annexes 4 : exemplaire de déclaration G50.	vi
Annexes 5 : tableau de détermination du résultat fiscal.	vii

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
TVA	Taxe sur valeur ajouté
TAP	Taxe sur activité professionnel
IBS	Impôt sur bénéfice des sociétés
IRG	Impôt sur revenue globale
TVAC	Taxe sur valeur ajouté collectif
TVAD	Taxe sur valeur ajouté déductible
AA	Air Algérie
CID/TA	Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées
DGE	Direction des grandes entreprises
CI	Contrôle interne
CA	Chiffre d'affaire
SPA	Société par action
RH	Ressources humaines

Résumé

Face à un environnement en constante évolution où règnent des règles fiscales diverses, voire contradictoires, la fiscalité est devenue une préoccupation majeure pour toutes les entreprises. Il est donc essentiel pour elles de surveiller attentivement l'aspect fiscal, car chaque décision peut avoir des conséquences fiscales. C'est pourquoi il est nécessaire de recourir à l'audit fiscal.

L'audit fiscal est un outil précieux qui permet de maîtriser et de réduire les risques fiscaux, qui peuvent avoir un impact non seulement sur la situation financière de l'entreprise, mais également sur sa réputation sur le marché. Il sert à minimiser les risques associés aux questions fiscales et à garantir une conformité optimale aux réglementations fiscales en vigueur.

Notre démarche de recherche s'est donc concentrée sur l'analyse du rôle de l'audit fiscal dans la gestion des risques fiscaux, en utilisant l'entreprise « Air Algérie » comme cas d'étude. Cette approche nous a permis de comprendre et d'illustrer comment l'audit fiscal peut aider les entreprises à gérer les risques fiscaux de manière efficace et à prendre des décisions éclairées en matière de conformité fiscale.

Grâce à cette étude, nous aurons l'opportunité de préciser et d'appliquer la méthodologie de l'audit fiscal dans le processus de vérification de la conformité fiscale de l'entreprise, ainsi que dans la prévention des risques.

Mots clés : Audit fiscal, risques fiscaux, gestion des risques, régularité fiscale.

المخلص

أمام البيئة المتغيرة باستمرار والتي تسودها قواعد ضريبية متنوعة وحتى متناقضة، أصبحت الضرائب مصدر قلق رئيسي لجميع الشركات. لذا فمن الضروري أن تراقب هذه الشركات الجانب الضريبي بعناية، حيث يمكن أن تكون لكل قرار تداعيات ضريبية. لهذا السبب فإن اللجوء إلى التدقيق الضريبي ضروري.

التدقيق الضريبي هو أداة قيمة تساعد في إدارة وتقليل المخاطر الضريبية، التي يمكن أن تؤثر ليس فقط على الوضع المالي للشركة، ولكن أيضاً على سمعتها في السوق. إنه يهدف إلى تقليل المخاطر المرتبطة بالمسائل الضريبية وضمان التزام مثلى بالتشريعات الضريبية النافذة.

تركزت خطتنا البحثية على تحليل دور التدقيق الضريبي في إدارة المخاطر الضريبية، باستخدام "الخطوط الجوية الجزائرية" كحالة دراسية. هذا النهج سمح لنا بفهم وتوضيح كيف يمكن للتدقيق الضريبي أن يساعد الشركات في إدارة المخاطر الضريبية بفعالية واتخاذ قرارات مستنيرة فيما يتعلق بالامتثال الضريبي.

من خلال هذه الدراسة، سنحظى بفرصة لتوضيح وتطبيق منهجية التدقيق الضريبي في عملية التحقق من الامتثال الضريبي للشركة، فضلاً عن الوقاية من المخاطر.

الكلمات المفتاحية: الانتظام المخاطر، إدارة الضريبية، المخاطر الضريبي، التدقيق الضريبي.

Introduction générale

Introduction général

Avec les évolutions économiques actuelles, marquées par la mondialisation et la globalisation, les entreprises sont poussées à développer leurs relations économiques et commerciales afin de garantir leur pérennité. Cela se fait notamment par le biais de partenariats et de l'adhésion à des organisations internationales favorisant le libre-échange. Ces changements reflètent la nécessité pour les entreprises de s'adapter à son environnement économique et à tous ses aspects, y compris la fiscalité.

En effet, la fiscalité était considérée comme une dimension complexe et couteuse, peu à peu la perfection de la fiscalité évolue. Elle évolue dans le sens d'une attention plus grande portée aux questions de la sécurité juridique des opérations de l'entreprise, la fiscalité regroupe l'ensemble de la législation et la réglementation en vigueur en matière fiscale, les prélèvements fiscaux et d'autre pratique et mesures relatives à l'administration fiscale.

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

L'impôt est clairement la principale source de financement de l'État, lui permettant de couvrir les dépenses publiques, de favoriser la solidarité entre les citoyens et de redistribuer la richesse. Cela contribue au développement des infrastructures et à l'amélioration des services non marchands.

La fiscalité revêt une importance essentielle pour les entreprises, car elle est constamment prise en compte dans les décisions prises par l'organe décisionnel de l'entreprise. Elle a également un impact sur la compétitivité et la durabilité de l'entreprise.

En Algérie, le système fiscal a récemment fait l'objet d'une vaste réforme qui a introduit de nouvelles règles et contraintes fiscales pour les entreprises algériennes. Air Algérie, en tant qu'entreprise nationale, accorde une attention particulière à l'adaptation à ce système fiscal, car une gestion efficace de la fiscalité est essentielle pour assurer une meilleure gestion des finances de l'entreprise.

pour une gestion fiscale convenable, un diagnostic fiscal s'avère indispensable d'où l'apparition de l'audit fiscal qui constituerait un recours privilégié de provision, prévention et

réduction de risque fiscal d'une part et gestion de la fiscalité au mieux des intérêts de l'entreprise dans le respect de la légalité d'autre part.

À la lumière des éléments exposés précédemment, il est évident que le terrain est aujourd'hui propice pour la mise en place d'un audit fiscal, offrant ainsi une opportunité idéale pour assister Air Algérie dans la maîtrise et la gestion de sa situation fiscale.

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

« Quel est l'impact de l'audit fiscal sur la gestion fiscale et la prévention des risques fiscaux ? »

A partir de cette problématique, nous pouvons poser quelques interrogations :

- Qu'est-ce qu'un audit fiscal et quel est son rôle ?
- Quels sont les principales dispositions à prendre pour contrôler et évaluer le risque fiscal ?
- Quelle est la démarche et la méthodologie de travail adoptée par l'auditeur fiscal ?

Cependant, pour appréhender notre travail et répondre à notre problématique, nous avons élaboré un cadre de recherche qui s'appuie sur les hypothèses suivantes :

- **H1** : L'audit fiscal est un outil de détection des risques fiscaux et d'amélioration de la gestion des risques.
- **H2** : L'audit fiscal procède au contrôle et à la vérification des états financiers.
- **H3** : La démarche d'audit fiscal axée sur les risques a permis d'optimiser la gestion fiscale au niveau de l'entreprise.

Objectif de l'étude :

L'objectif principal de notre recherche vise à montrer le champ d'application de l'audit fiscal au sein de l'entreprise et sa contribution à la création de la valeur ajoutée.

Par ailleurs, nous essayons de décrire la conduite d'une telle mission au niveau de l'entreprise Air Algérie, afin de déceler les points forts et formuler des recommandations qui permettront de l'améliorer, et de rendre le domaine fiscal plus efficace.

L'importance de la recherche :

Ce travail revêt une importance particulière car il nous a permis d'enrichir nos connaissances théoriques grâce à une multitude de concepts fondamentaux. En effet, ce projet de recherche a permis :

- Comprendre de manière approfondie le concept général de l'audit et saisir pleinement les relations et interactions entre les différentes formes d'audit.
- Acquérir une base de concepts fondamentaux en matière de fiscalité.
- S'informer sur l'ensemble des impôts, taxes et exigences imposées aux entreprises opérant en Algérie.
- Découvrir la notion d'audit fiscal, y compris sa définition, ses objectifs et son approche.
- Mettre en pratique cette approche au sein de l'entreprise accueillante.
- Identifier tous les risques, les anomalies et les défaillances liés à la gestion fiscale interne de cette société.
- Synthétiser toutes les lacunes identifiées sous forme de recommandations dans le rapport final de notre étude.

La méthodologie de la recherche :

Pour mener à bien cette étude, notre démarche méthodologique s'est inscrite dans une approche descriptive qui consiste à présenter une revue de littérature sur les concepts théoriques de l'audit et de la fiscalité, une approche analytique des différents états financiers de l'entreprise et une approche qualitative matérialisée par une étude documentaire et des entretiens réalisée dans le but de s'informer sur les spécificités fiscales de l'entreprise et de détecter l'ensemble des insuffisances que comporte sa gestion fiscale. Ces méthodes nous permettent de mieux cerner les contours de notre sujet, de mener notre étude de manière précise et de collecter des données probantes et significatives.

Plan du travail

Le **premier chapitre** est intitulé « **Généralités sur l'audit fiscal** » et il s'articule autour de trois sections. Dans la première section, nous aborderons la définition des concepts fondamentaux de l'audit et ses différents types. La deuxième section est consacrée aux concepts

et principes clés de la fiscalité, ainsi qu'aux différents types de contrôle fiscal. Enfin, dans la troisième section, nous présenterons spécifiquement l'audit fiscal, ses objectifs et son processus général.

Le deuxième chapitre est intitulé « **La gestion des risques fiscaux au sein d'un processus d'audit fiscal** » et a pour objectif de présenter les risques fiscaux, leur gestion et l'approche de couverture de ces derniers. La première section abordera la prise de connaissance générale et l'évaluation des risques fiscaux. La deuxième section se concentrera sur la vérification et les outils de gestion des risques fiscaux. Enfin, la troisième section traitera de la méthodologie, de l'approche et des outils utilisés dans le cadre de la mission d'audit fiscal.

Le troisième chapitre sera consacré à la mise en place de la démarche de l'audit fiscal proposée. En premier lieu, nous procéderons à la présentation et à la prise de connaissance générale de l'entreprise Air Algérie, qui nous a accueillis pendant notre période de stage. En second lieu, nous illustrerons l'application de l'audit fiscal au sein de cette entreprise. Enfin, nous rédigerons un rapport final d'audit fiscal dans lequel nous formulerons des recommandations concernant la gestion fiscale de l'entreprise.

Chapitre 1 : Généralités sur l'audit fiscal

Introduction du chapitre

Aujourd'hui, l'audit est un élément très important au sein de l'entreprise. La mondialisation de l'économie, la complexité des lois, les crises qui secouent ces dernières années (Enron, Worldcom,...etc.) imposent l'introduction de l'audit comme fonction stratégique.

Avec l'évolution rapide des obligations et des changements dans les règles et les lois fiscales, les entreprises sont confrontées à un cadre complexe en constante évolution. Par conséquent, elles doivent comprendre et maîtriser ce cadre dans son ensemble pour l'adapter à leurs caractéristiques. En effet, chaque décision prise par une entreprise peut avoir des incidences fiscales importantes et affecter son fonctionnement. C'est pourquoi il est crucial de mettre en place une fonction spécialisée pour aider l'entreprise à gérer efficacement le paramètre fiscal, mesurer les risques potentiels liés à un contrôle fiscal et les anticiper.

Cependant, les spécificités de la fiscalité confèrent à l'entreprise l'identification de toutes les conséquences fiscales d'une opération, afin de réduire la charge fiscale avec la plus grande efficacité, et sans l'exposer à des risques fiscaux, c'est pour cela il faut procéder à un diagnostic fiscal mené dans le cadre de la gestion globale de l'entreprise, autrement dit à un Audit Fiscal.

L'audit fiscal apparaît comme un instrument de détection des risques fiscaux encourus par l'entreprise et un moyen d'évaluation de la gestion fiscale chargée notamment d'appréhender ces risques.

Afin de cerner les aspects généraux de l'audit fiscal, ce chapitre portera sur les points suivants :

- Notions fondamentales sur l'audit.
- Aperçu sur le système fiscal algérien.
- Notions voisines de l'audit fiscal.

Section 1 : Notions fondamentales sur l'audit

Pour mieux comprendre la notion de l'audit, on doit définir ces origines ainsi que son évolution avec le temps.

Dans cette première section, nous allons aborder l'apparition de l'audit, son évolution et ses formes, Ainsi nous exposerons dans une première partie : des concepts théoriques sur l'évolution et le progrès de la notion d'audit.

Dans une deuxième partie : apparition, définition et objectifs de l'audit.
Et pour la troisième partie : les formes et les classifications de l'audit.

1. Présentation de l'audit :**1.1. Définition de l'audit :**

Dans l'acceptation la plus courante le terme « audit » correspond aux concepts de contrôle, vérification et supervision, avec une finalité de tirer des conclusions globales qui permettent de faire une idée synthétique sur les qualités des objets audités, Il existe plusieurs types d'audit : l'audit financier, l'audit comptable, l'audit interne, l'audit externe, etc. Chaque type d'audit a des objectifs et des méthodes de travail différents.

Plusieurs définitions ont été proposées pour cerner au mieux une aussi vague notion. Nous allons nous contenter dans le cadre de travail de citer un ensemble de définitions les plus manifestes :

L'audit peut être défini comme un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels conformément à la réglementation en vigueur, et un jugement sur la gestion des dirigeants. C'est la procédure de contrôle de l'exécution des objectifs de l'entreprise.¹

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 moyens d'assurer le bon fonctionnement de l'entreprise.²

Au plan européen, selon l'UEC :« L'objet de l'audit des comptes est d'exprimer une opinion sur le fait de savoir si ceux traduisent fidèlement la situation de la société à la date de clôture

¹Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne. Paris, Eyrolles Editions, 2010, p 65.

² Idem, p 98.

du bilan et de ses résultats pour l'exercice examiné, en tenant compte du droit et des usages du pays ou l'entreprise a son siège »

Selon la norme ISO 9000 : l'audit est un « processus méthodique, indépendant et documenté, permettant d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfaits »¹

Afin de lever l'ambiguïté sur une telle notion, la norme ISO 8402 /95, a proposé la définition plus exhaustive, elle expose l'audit comme « Un examen professionnel d'informations fondé sur un référentiel et mené par une tierce personne, autre que celle qui les prépare ou les utilise, dans l'intention d'établir leur véracité, et de faire un rapport sur le résultat de cet examen avec le désir d'augmenter l'utilité de l'information pour l'utilisateur »²

Cette définition générale, qui reprend les principaux aspects de l'audit appelle des précisions :

- **L'audit porte sur des informations.**
- **L'audit est un examen professionnel.**
- **L'audit est une démarche d'examen et d'évaluation fondé sur un référentiel.**

1.2. Les objectifs de l'audit :

L'auditeur intervient mandaté par la direction pour examiner un point ou une activité de l'organisation d'une entreprise ou d'une filiale, et d'établir par la suite un diagnostic attestant de son plus ou moins bon fonctionnement, de ce fait l'auditeur au cours de ses missions a pour principaux objectifs :

- Vérifier la conformité aux normes et réglementations : l'objectif principal de l'audit est de s'assurer que l'entreprise se conforme aux normes et réglementations en vigueur dans son secteur d'activité. Cela peut inclure des réglementations comptables, fiscales, environnementales, sociales, etc.
- Vérifier la fiabilité des informations financières : les auditeurs examinent les états financiers de l'entreprise pour s'assurer qu'ils sont fiables et exacts. Ils devront effectuer les calculs, les écritures comptables, les transactions, etc.

¹ ISO, ISO9000. Système de management de qualité-principes essentiels et vocabulaire, deuxième édition, 2000, p17

² Jacques Renard, Op.cit, p 37

- Vérifier l'efficacité des contrôles internes : l'audit peut également avoir pour objectif de vérifier que les contrôles internes de l'entreprise sont efficaces pour prévenir les fraudes, les erreurs et les omissions.
- Identifier les risques et les opportunités : les auditeurs peuvent aider les dirigeants de l'entreprise à identifier les risques et les opportunités liés à la gestion financière de l'entreprise. Ils peuvent également formuler des recommandations pour améliorer les pratiques et les procédures de l'entreprise.
- Assurer la transparence et la responsabilité : l'audit peut également contribuer à assurer la transparence et la responsabilité de l'entreprise envers ses actionnaires, ses clients, ses partenaires et ses employés. Les résultats de l'audit peuvent être communiqués aux parties concernées pour leur permettre de mieux comprendre la situation financière de l'entreprise.
- Identifier les services et fonctions qui pourraient être accomplis à moindre coût pour l'entreprise.¹

1.3. Les formes d'audit :

L'audit peut couvrir tous les domaines d'activité de l'entreprise et se concentrer sur plusieurs aspects tels que la légalité, la conformité, la performance et l'efficacité. Dans ce travail on va procéder à la typologie suivante :

1.3.1. Classification classique :

Cette classification est réputée comme étant la classification la plus ancienne.

1.3.1.1. Audit externe :

L'audit externe est une pratique professionnelle qui vise à examiner les états financiers d'une entreprise par une entité indépendante de celle-ci. Cette pratique peut être effectuée par cabinet d'experts comptables, une entreprise de vérification ou une autre entité agréée pour effectuer des audits.

Le principal de l'audit externe est de fournir une assurance raisonnable sur la fiabilité des états financiers de l'entreprise. Les auditeurs externes examinent les états financiers pour évaluer leur exactitude, leur exhaustivité et leur conformité aux principes comptables

¹ KHELLASSI. Redah, Op.cit, P24.

généralement reconnus. Ils procéderont également à la conformité aux normes et réglementations en vigueur ainsi que la qualité des processus de contrôle interne de l'entreprise.

Le processus d'audit externe comprend généralement une planification, une collecte d'informations, une évaluation des risques, des tests de contrôle, des tests de procédure et une communication des résultats. Les auditeurs externes se familiarisent avec l'entreprise, ses processus et ses systèmes pour planifier l'audit et définir les objectifs et les étapes clés de l'audit.

La collecte d'informations implique l'examen de documents tels que les comptes annuels, les rapports de gestion, les contrats, les factures, les relevés bancaires et autres documents pertinents. Les auditeurs avertissent ensuite les risques et déterminent les procédures à suivre pour minimiser ces risques.

En fin d'audit, les auditeurs externes communiquent leurs résultats à la direction de l'entreprise et au conseil d'administration. Ils fournissent une assurance sur la fiabilité des états financiers de l'entreprise et identifient les faiblesses et les risques éventuels. Ils fournissent également des recommandations pour améliorer les processus et les contrôles internes de l'entreprise.

1.3.1.2. Audit interne :

L'audit interne est une fonction de l'entreprise qui vise à améliorer les processus de gestion des risques, de contrôle interne et de gouvernance. Il exercé par un salarié de l'entité auditée, l'audit interne est une fonction indépendante d'appréciation, exercée dans une organisation par un de ses départements, pour examiner et évaluer les activités de cette organisation. L'objectif étant d'aider les membres de l'organisation à exercer efficacement leurs responsabilités.¹

L'audit interne a pour objectif d'évaluer l'efficacité et l'efficience des processus de l'entreprise et de fournir des recommandations pour améliorer la gestion des risques, la qualité du contrôle interne et la gouvernance de l'entreprise. Le champ d'application de l'audit interne peut varier en fonction des besoins de l'entreprise, mais il peut inclure l'ensemble des processus de l'entreprise, tels que la finance, les ressources humaines, la production, la distribution, le marketing, etc.

Le service d'audit interne suit les normes professionnelles édictées par l'Institut des Auditeurs Internes (IIA) qui encadrent la pratique de l'audit interne et reproduisent les principes fondamentaux. Ces normes rappellent notamment la mission et l'autorité du service d'audit

¹ KHELLASSI (R), Op.cit, p57.

interne, l'indépendance et l'objectivité de ses membres, la planification et la réalisation de l'audit, la communication des résultats et le suivi des recommandations.

Les principales étapes de l'audit interne sont la planification, la collecte et l'analyse de données, l'évaluation des risques et des contrôles, la formulation de recommandations et le suivi de leur mise en œuvre. L'audit interne peut être effectué à tout moment, mais il peut également être programmé à intervalles réguliers pour évaluer l'efficacité des processus et des contrôles de manière systématique.

En résumé, l'audit interne est une fonction essentielle pour la gestion des risques et la gouvernance de l'entreprise. Elle contribue à améliorer l'efficacité et l'efficience des processus de l'entreprise, à renforcer la qualité du contrôle interne et à garantir la transparence et la fiabilité de l'information financière. L'audit interne est encadré par des normes professionnelles strictes et suit un processus rigoureux pour fournir des recommandations utiles et efficaces à l'entreprise.

1.3.2. Selon l'évolution des pratiques d'audit :

1.3.2.1. L'audit de la régularité :

L'audit de régularité est une mission d'audit qui vise à s'assurer que l'entreprise ou l'organisation vérifiée respecte les règles et les lois qui lui sont applicables. Cette mission peut être menée par un auditeur interne ou externe, mais son objectif principal est toujours de fournir une assurance raisonnable sur la conformité de l'organisation auditée aux lois et aux règlements en vigueur. Il peut porter sur divers domaines tels que la fiscalité, le droit du travail, les normes environnementales, les règles comptables, etc.

1.3.2.2. L'audit d'efficacité :

L'audit d'efficacité est souvent réalisé par des consultants externes ou par le service d'audit interne de l'entreprise. Les auditeurs examinent les processus opérationnels et les pratiques de gestion pour identifier les inefficacités, les gaspillages, les problèmes de communication et les conflits d'intérêts qui pourraient entraver la réalisation des objectifs de l'entreprise.

Les domaines examinés lors d'un audit d'efficacité peuvent varier en fonction de l'entreprise et de ses objectifs, mais généralement, ils incluent :

- L'efficacité des processus de production et de distribution de l'entreprise.
- L'efficacité des pratiques de gestion des ressources humaines, telles que la gestion des performances, la formation et le développement, et la rémunération.
- L'efficacité des processus de contrôle interne de l'entreprise pour assurer la conformité aux normes et réglementations en vigueur.

- L'efficacité des pratiques de gestion des risques pour minimiser les risques liés à l'activité de l'entreprise.
- L'efficacité de la gestion des projets pour assurer le respect des délais et des budgets autorisés.

1.3.2.3. L'audit de management :

C'est le type le plus récent. L'auditeur apprécie la qualité du management de l'entreprise au regard de la réalisation des objectifs fixes, il vérifie aussi la cohérence entre la politique et les moyens mis en œuvre.

1.3.3. Selon l'objectif de la mission :**1.3.3.1. L'audit comptable et financier :**

L'objectif de ce type des missions est de vérifier les états financiers de l'entreprise pour étudier certifié que les comptes annuels ou consolidés donnent une image fidèle.

1.3.3.2. L'audit de gestion :

Son rôle est de donner un critique sur la gestion de l'entreprise et d'aider l'entreprise à identifier les domaines d'amélioration de sa performance globale, à évaluer la qualité de son management et de sa prise de décision, ainsi qu'à fournir des recommandations pour améliorer l'efficacité de ces processus.

1.3.3.3. L'audit opérationnel :

Il consiste à identifier les processus clés de l'entreprise et à analyser leur efficacité et leur efficience. Il peut s'agir des processus liés à la production, à la logistique, aux ventes, aux achats, à la gestion des stocks, etc.

1.3.4. Selon l'obligation :**1.3.4.1. L'audit légal :**

L'audit légal est une mission obligatoire effectué par une personne qualifiée et indépendante de l'entreprise, elle permet de garantir la transparence et la fiabilité des comptes annuels de l'entreprise, de renforcer la confiance des investisseurs et des partenaires, et de contribuer à la stabilité du système économique et financier.

1.3.4.2. L'audit contractuel :

Ce type d'audit est facultatif, il se fait à la demande de la direction.

Section 2 : le cadre théorique de la fiscalité.

La fiscalité est une question complexe qui varie d'un pays à l'autre, et qui peut être influencée par des facteurs tels que la politique fiscale du gouvernement, la situation économique, les lois fiscales, les normes comptables et les pratiques commerciales. Les systèmes fiscaux peuvent être progressifs ou proportionnels, cibler certains secteurs ou types d'activités, ou comporter des crédits ou des déductions fiscales pour encourager certaines actions ou investissements.

Dans cette section, nous exposerons dans une première partie : un rappel sur la théorie de la fiscalité. Dans une deuxième partie : la théorie de l'impôt. Et pour la troisième partie : le contrôle fiscal.

1. Généralités sur la fiscalité.

1.2. Définition de la fiscalité :

La fiscalité désigne l'ensemble des règles, des lois et des pratiques relatives à la collecte et à l'utilisation des fonds publics par les gouvernements. Elle concerne la manière dont les États lèvent des impôts sur les citoyens et les entreprises pour financer leurs activités et leurs programmes, tels que les infrastructures publiques, la sécurité sociale, l'éducation, la santé, la défense et bien d'autres encore.

Prenons une définition plus simple, « la fiscalité est donc un ensemble des règles juridiques et administratives qui organisent la perception des différents types d'impôts et taxes, au profit de l'état et des collectivités locales ». ¹

1.3. Règles généraux d'une bonne fiscalité :

Adam SMITH, lors de ses recherches pour des conditions générales d'un bon système fiscal, a proposé les règles qui visent à établir la relation entre l'Etat et le contribuable en fonction de l'assiette, de l'émission et le recouvrement de l'impôt. Qui sont :

- Règle de la justice.
- Règle de la certitude.
- Règle d'exclusion de toute double imposition.

¹ Institut supérieur de gestion et de planification, communication : la réforme fiscale, disponible sur : <<http://isgp.dz>>, p02, (consulté le 02/04/2023).

1.4. Le droit fiscal :

Le droit fiscal est l'ensemble des règles juridiques qui régissent la fiscalité, c'est-à-dire les impôts, taxes, et autres prélèvements obligatoires que l'État impose aux citoyens et aux entreprises. Le droit fiscal comprend notamment les règles concernant l'établissement de l'assiette fiscale, le calcul et le recouvrement des impôts, ainsi que les procédures de contrôle et de contentieux fiscal. L'objectif principal du droit fiscal est de permettre à l'État de financer ses dépenses et ses missions, tout en garantissant le respect des droits et des libertés des contribuables.

« Le droit fiscal peut être défini l'ensemble des règles de droit public qui régissent les systèmes fiscaux, en ce qui concerne, aussi bien sa mise en œuvre, sa liquidation, son recouvrement, son contrôle que son contentieux ». ¹

1.5. Les sources du droit fiscal :

La Constitution : la loi fondamentale d'un pays peut contenir des dispositions fiscales qui respectent les principes et les règles générales de la fiscalité.

Les lois fiscales : il s'agit des textes législatifs adoptés par le Parlement et qui fixent les règles fiscales applicables aux citoyens et aux entreprises.

La jurisprudence : les décisions des tribunaux peuvent également constituer une source du droit fiscal. Les juges interprètent et appliquent les lois fiscales dans leurs décisions, et ces décisions peuvent faire jurisprudence et être utilisées comme référence pour trancher des litiges fiscaux similaires.

La doctrine fiscale : Les avis exprimés par les auteurs et les commentateurs concernant les lois et règlements fiscaux ainsi que les décisions des tribunaux sont considérés comme une source de droit fiscal car ils peuvent influencer l'interprétation de l'administration fiscale et des juges, et orienter les choix du législateur. En d'autres termes, ces opinions individuelles peuvent avoir une incidence sur l'évolution de la jurisprudence et la rédaction de nouvelles lois et réglementations en matière fiscale.

Les conventions fiscales internationales : ces accords entre États définissent les règles fiscales applicables aux opérations transfrontalières et permettent d'éviter la double imposition.

¹ Omar Benmouhoub, Fiscalité d'entreprise, Alger, Berti Edition, 2008, p03.

2. La notion de l'impôt.**2.1 Définition de l'impôt :**

L'impôt est une somme d'argent prélevée par l'État sur les revenus, les biens, les transactions ou les activités des particuliers ou des entreprises. L'objectif principal de l'impôt est de financer les dépenses publiques nécessaires au fonctionnement de l'État et à la fourniture de services publics tels que l'éducation, la santé, la sécurité, les infrastructures, etc. Les impôts peuvent être directs, tels que l'impôt sur le revenu, ou indirects, tels que la TVA. Les taux d'imposition varient en fonction du revenu ou de la valeur des biens ou des services concernés, ainsi que de la politique fiscale et économique du gouvernement.

Plusieurs définitions ont été proposées pour cerner au mieux une aussi vague notion. Nous allons nous contenter dans le cadre de travail de citer un ensemble de définitions les plus manifestes :

L'impôt peut définir comme des prestations pécuniaires mises à la charge des personnes physique ou morales, en fonction de leur capacité contributive et sans contrepartie en vue de la couverture des dépenses publiques et la réalisation des objectifs économiques et sociaux fixés par la puissance publique.¹ L'impôt est en effet, une prestation pécuniaire, requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques.²

2.2. Caractéristiques de l'impôt :**2.2.1. L'impôt est une prestation pécuniaire :**

L'impôt est une prestation pécuniaire signifie que l'impôt est un paiement en argent que les citoyens et les entreprises sont tenus de verser à l'État. En échange de ce paiement, l'État fournit des services publics tels que la sécurité, l'éducation, la santé, les infrastructures, etc. Les citoyens ne reçoivent pas directement de contrepartie pour leur paiement d'impôt, contrairement à d'autres paiements tels que les frais de service ou les loyers. L'impôt est une obligation légale et obligatoire pour tous les citoyens et les entreprises, et le non-paiement peut entraîner des sanctions légales et financières.

¹ Jacques Saraf, Op.cit, p02.

² Charles Aimé, Droit fiscal 2016, Paris, Dunod Editions, 2016, p07.

2.2.2. L'impôt est obligatoire et autoritaire :

L'impôt est une obligation légale pour tous les citoyens et les entreprises, qui doivent le payer en vertu de la loi. L'État à l'autorité légale de prélever l'impôt, et le non-paiement peut entraîner des sanctions légales et financières. Cette obligation est le résultat du contrat social qui existe entre les citoyens et l'État, où les citoyens acceptent de contribuer financièrement à la société en échange de la protection et des services fournis par l'État. Cette autorité permet également à l'État de déterminer les politiques fiscales qui sont nécessaires pour répondre aux besoins économiques, sociaux ou politiques du pays. En fin de compte, l'obligation et l'autorité de l'impôt sont essentielles pour assurer le financement des services publics, des programmes sociaux et des infrastructures.

2.2.3. L'impôt est définitif sans contrepartie directe :¹

L'impôt est un prélèvement à finalité collective. En premier lieu, l'impôt assure la couverture des charges publiques. Cette notion d'impôt-échange a été développée par Montesquieu, Proudhon, Mira-beau... Elle a été reprise par l'article 13 de la Déclaration des droits de l'Homme : « Pour l'entretien de la force publique et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable... »

Il peut aussi être utilisé comme un instrument d'intervention économique et sociale. L'article 13 précité ajoute : (la contribution commune) « doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés contributives » (notion d'impôt solidarité).

Ayant une finalité collective, l'impôt ne saurait avoir de contrepartie déterminée pour le contribuable qui le paie. Chaque fois qu'il existe une corrélation précisément définie et dûment calculée entre la prestation du redevable et la valeur des services ou avantages que lui offrent les institutions publiques, on est en présence d'une taxe administrative ou d'une redevance, mais non d'un impôt.

2.3. Classification de l'impôt :

Depuis des siècles, le débat sur le caractère unique ou multiple de l'impôt a été ouvert. Les économistes, les fiscalistes et les hommes politiques ont souvent cherché l'impôt idéal, en confondant cette notion mythique avec la recherche d'un impôt unique et de la définition de sa base : impôt exclusif sur le revenu, sur le capital ou sur la dépense. Cependant, au-delà de ce débat théorique, il est généralement observé aujourd'hui que tous les pays industrialisés ont opté

¹ Mohamed el amine Berrebih, le rôle de l'audit fiscal dans l'optimisation de la gestion fiscale : cas Algérie télécom, Algérie, thèse de master comptabilité et finance, l'école supérieur de commerce, 2017, p30.

pour un système d'impôts multiples. Cette décision est motivée par des considérations liées à l'inertie des systèmes déjà en place et aux politiques économiques et fiscales des gouvernements, qui sont établies en fonction de leurs objectifs.

Cette diversité conduit à des classifications traduisant ces différentes approches, parmi lesquelles :

2.3.1. Classification selon la nature de l'impôt :

2.3.1.1. Distinction impôt direct et indirect :

Lorsqu'un individu perçoit un revenu, il est généralement soumis à l'impôt sur le revenu, tandis que lorsqu'il effectue un achat, il doit régler une taxe sur la valeur ajoutée. Le distinguo s'opère alors selon que l'impôt est direct ou indirect.

- **Les impôts directs :**

Les impôts directs sont des prélèvements fiscaux directs sur les revenus ou les patrimoines des contribuables. Les principaux impôts directs sont l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Ils ont pour mais de financer les dépenses publiques et de réduire les inégalités en contribuant davantage aux personnes les plus aisées.

- **Les impôts indirects :**

Les impôts indirects sont des prélèvements fiscaux qui sont appliqués sur la consommation des biens et des services, tels que la TVA, les droits de douane, les accises et les taxes sur les transactions financières. Contrairement aux impôts directs, les impôts indirects ne prennent pas en compte la capacité contributive des contribuables, mais se basent sur la consommation. Ils exploitent davantage les personnes à faible revenu, car elles consacrent une plus grande partie de leurs revenus aux dépenses de consommation.

2.3.1.2. Distinction impôt et taxe :

Les impôts sont des prélèvements fiscaux obligatoires perçus sur les revenus, les patrimoines et les bénéfices des entreprises pour financer les dépenses publiques. Les taxes, quant à elles, sont souvent liées à l'utilisation de biens ou de services particuliers ou pour financer des projets spécifiques. Les impôts sont généralement des prélèvements fiscaux généraux, tandis que les taxes sont plus ciblées et spécifiques. En somme, les impôts et les taxes sont deux types de prélèvements fiscaux avec des objectifs différents.

2.3.1.3. Distinction taxe redevance :

Les redevances sont également des paiements obligatoires, mais elles sont spécifiquement liées à l'utilisation ou à la possession d'un bien ou d'un service public et sont généralement fixées en fonction du coût réel du service fourni ou de l'utilisation du bien public.

En règle générale, pour différencier une taxe d'une redevance, le critère d'équivalence est souvent utilisé. Selon ce critère, on considère qu'il s'agit d'une taxe lorsque le montant du prélèvement ne correspond pas au service fourni ou à l'avantage que l'on aurait pu en tirer. En revanche, on parle de redevance lorsque le montant du prélèvement est équivalent à la prestation ou à l'avantage reçu par l'utilisateur. Autrement dit, la redevance est considérée comme étant liée à l'usage ou à la possession d'un bien ou d'un service public, et le paiement est proportionnel à l'utilisation réelle.

2.3.1.4. Distinction impôt taxe parafiscale :

La parafiscalité est l'ensemble des taxes ou cotisations destinées à assurer le fonctionnement des services publics, elles sont prévues par la loi au même titre que l'impôt mais elles sont la contrepartie d'une prestation fournie, elles sont tantôt obligatoires (sécurité sociale), tantôt non (droit de stationnement à l'aéroport).

2.3.2. Classification économique :

La classification des impôts peut être effectuée en fonction de la nature de la matière imposable. On distingue :

2.3.2.1. L'imposition du revenu :

L'imposition du revenu concerne les gains ou les sommes perçues par une personne, provenant de diverses sources telles que les salaires, les bénéfices ou les loyers. L'impôt sur le revenu est considéré comme étant plus équitable, car il est prélevé sur la richesse produite par le travail ou le capital, en frappant cette richesse lors de son acquisition. Ainsi, cette forme d'imposition s'applique au moment où le revenu est utilisé, plutôt qu'à son accumulation ou à sa détention.

2.3.2.2. Imposition de la dépense :

L'imposition de la dépense : Elle concerne l'imposition sur les dépenses effectuées par les consommateurs. Cette imposition peut prendre la forme de taxes indirectes, comme la TVA, les taxes sur les produits pétroliers ou les droits de douane. Ces taxes sont généralement appliquées à l'achat de biens ou de services.

2.3.2.3. L'imposition du capital :

Ce type d'imposition peut avoir pour base soit le capital lui-même soit le revenu de capital « (RCM) revenu des capitaux mobiliers par exemple ».

3. Le contrôle fiscal

3.1. Définition du contrôle fiscal :

Le contrôle fiscal est une procédure administrative menée par l'administration fiscale pour vérifier la conformité des déclarations fiscales des contribuables. Cette procédure permet de s'assurer que les impôts ont été correctement déclarés et payés en conformité avec les lois fiscales en vigueur. Le contrôle fiscal peut être effectué de manière régulière ou à la suite d'une suspicion de fraude fiscale.

Prenons une définition plus simple : « Le contrôle fiscal est constitué par l'ensemble des Opérations réalisées par des services et structures spécialisés relevant de l'administration fiscale, contrôles pouvant prendre plusieurs formes tendant à s'assurer du respect des règles fiscales. »¹

3.2. Les objectifs du contrôle fiscal :

Vérifier la sincérité des déclarations fiscales : Le contrôle fiscal vise à vérifier la conformité des déclarations fiscales avec les règles en vigueur. Il permet ainsi de s'assurer que les contribuables ne dissimulent pas de revenus ou de bénéfices afin d'éviter de payer des impôts.

Une répartition équitable de la charge fiscale : Le contrôle fiscal permet également de s'assurer que tous les bacs sont traités de manière équitable et qu'ils paient leur juste part d'impôts en fonction de leurs revenus ou de leurs bénéfices.

L'optimisation de la perception fiscale : Le but du contrôle fiscal est de maximiser les recettes fiscales de l'État. Cela peut être réalisé en identifiant les contribuables qui ne respectent pas les lois fiscales et en leur faisant payer les impôts qu'ils doivent.

Lutter contre la fraude fiscale : Le contrôle fiscal vise à détecter les fraudes fiscales et à les sanctionner. Il permet ainsi de dissuader les contribuables de dissimuler des revenus ou des bénéfices.

¹ Jean pierre LECLERC, le contrôle fiscal, édition librairie générale de droit et de jurisprudence, paris, 1991, page 17

Améliorer la qualité des déclarations fiscales : Le contrôle fiscal peut également permettre d'améliorer la qualité des déclarations fiscales en informant les contribuables des règles fiscales en vigueur et des erreurs éventuelles dans leurs déclarations.

3.3. Les types de contrôle fiscal :

L'augmentation du nombre de déclarations fiscales soumises au contrôle a obligé l'administration fiscale à diversifier ses actions en constituant plusieurs types de contrôles fiscaux complémentaires. Ainsi, il est possible de distinguer le contrôle sommaire et le contrôle sur place.

3.3.1. Le contrôle en cabinet :

La gestion des dossiers fiscaux des contribuables ainsi que la surveillance de leur situation par rapport à la législation fiscale sont des tâches dirigées directement à l'inspection des impôts. Dans ce cadre, l'inspection procède périodiquement à des contrôles fiscaux internes. Ainsi, il est possible de distinguer le contrôle formel et le contrôle sur pièces.

3.3.1.1. Le contrôle formel :

Il s'agit d'un contrôle sommaire consistant en une vérification formelle des déclarations fiscales afin de s'assurer de l'exactitude des informations relatives à l'identification du déclarant, à la période de référence et à la cohérence des montants déclarés dans les différentes rubriques.

C'est un contrôle rapide et facile à exécuter ne nécessitant pas de connaissances approfondies en matière comptable ou le recours à des procédures de contrôle lourdes et fastidieuses. Il permet, ainsi de corriger immédiatement les incohérences et les erreurs relevées au plan formel tout en constituant également un outil très important d'aide pour la sélection des affaires à vérifier de façon plus approfondie.¹

3.3.1.2. Le contrôle sur pièces :

En règle générale, ce type de contrôle consiste à analyser de manière critique les déclarations fiscales, à vérifier leur cohérence avec les revenus déclarés, à examiner les documents et les informations disponibles auprès de l'administration fiscale, et à demander des éclaircissements et/ou des justifications supplémentaires aux contribuables. Parfois, le contrôle peut également inclure des observations sur place pour vérifier les éléments physiques et matériels.

¹ K. LASSOUAG, «Cours de contrôle fiscal», IEDF. Année 2007.

« L'inspecteur vérificateur peut demander la présentation de la comptabilité et des pièces justificatives à même de lui permettre de s'assurer de la sincérité des chiffres d'affaires et des résultats déclarés ». ¹

3.3.2. Le contrôle sur place :

Comme son nom l'indique, le contrôle sur place se déroule généralement dans les locaux professionnels du contribuable. Son objectif est de s'assurer que le contribuable respecte ses obligations déclaratives et que les déclarations fiscales et /ou comptables soumis pendant une période donnée sont sincères. Ce type de contrôle peut prendre la forme d'une vérification de comptabilité ou d'une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble, ou bien sous forme d'une vérification ponctuelle.

3.3.2.1. La vérification de comptabilité :

La vérification de la comptabilité est une procédure globale qui couvre tous les impôts et taxes et qui concerne les individus ou les entités juridiques qui exercent une activité commerciale. Son but est de vérifier la conformité des écritures comptables afin d'assurer l'exactitude des déclarations fiscales.

« La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales inhérentes à des exercices clos. La vérification des livres et documents comptables doit se dérouler sur place sauf demande contraire du contribuable formulée par écrit et acceptée par le service ou cas de force majeure dûment constaté par le service ». ²

Deux inspecteurs de l'administration fiscale sont chargés de réaliser une vérification de la comptabilité dans le but de vérifier et d'évaluer la qualité de la comptabilité de l'entreprise conformément aux conditions légales et réglementaires en vigueur. L'objectif est de s'assurer que :

- Les normes comptables en vigueur sont respectées.
- Toutes les opérations liées à la vie active de l'entreprise sont correctement démontrées.
- Les écritures comptables correspondant aux informations fournies dans les déclarations fiscales.
- Les informations fournies dans les documents comptables sont cohérentes avec les données externes.

¹ Art 18, code des procédures fiscales, 2023, page 07.

² Art 20, code des procédures fiscales, 2023, page 10.

3.3.2.2. La vérification ponctuelle de la comptabilité :

La vérification ponctuelle de la comptabilité est une forme de vérification fiscale qui se concentre sur des impôts et taxes spécifiques sur une période déterminée. Cette vérification peut être effectuée sur des personnes physiques ou morales.

« Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal. »¹

La vérification ponctuelle se concentre principalement sur :

- La vérification de la conformité des déductions de TVA, y compris l'origine des précomptes, des taux pratiqués et des remboursements demandés.
- La vérification des postes comptables spécifiques identifiés dans les déclarations de résultat (tels que les charges d'amortissement et les provisions).
- La vérification des remboursements de crédits d'impôt.
- La vérification des déficits répétés, des avantages fiscaux accordés et des bénéfices réinvestis.

3.3.2.3. La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) :

La VASFE est une forme de vérification fiscale qui se concentre sur le patrimoine des personnes physiques. Elle est généralement basée sur des signes extérieurs de richesse tels que l'achat de biens immobiliers, de terrains, et autres.

« Les agents de l'Administration fiscale peuvent procéder à la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble des personnes physiques au regard de l'impôt sur le revenu global, qu'elles aient ou non leur domicile fiscal en Algérie, lorsqu'elles y ont des obligations au titre de cet impôt. A l'occasion de cette vérification, les agents vérificateurs contrôlent la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés et, d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal au sens des articles 6 et 98 du code des impôts directs et taxes assimilées. »²

¹ Art 20 bis, code des procédures fiscales, 2023, page 12.

² Art 21, code des procédures fiscales, 2023, page 14.

Section 03 : L'approche de l'audit fiscal :

Dans cette section nous allons donner quelques définitions de l'audit fiscal, ces principes et caractéristiques, après on a cerné la distinction de l'audit fiscal et les autres notions d'audit. Enfin on a abordé les limites de l'audit fiscal.

1. Généralité sur l'audit fiscal :

1.1. Définition de l'audit fiscal :

Plusieurs définitions ont été proposées pour tenter de l'expliquer. En voici quelques exemples :

L'association technique d'harmonisation des cabinets d'audit et conseil a présenté l'audit comme une variété de l'audit opérationnel en proposant la définition suivante : « 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 ». ¹

Au sein des différents cabinets d'audits et de conseil : « 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 ». ²

M.P.COLIN a défini l'audit comme suit : « l'audit fiscal est un contrôle du respect des règles fiscales ». ³

Selon **J.F COSTA et A.MIKOL** : « c'est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels en respectant les règles fiscales ». ⁴

Ces différentes définitions permettent de considérer l'audit fiscal comme une évaluation et une appréciation de la situation fiscale d'une entreprise, qui vise à détecter les risques fiscaux et à améliorer la gestion fiscale. L'audit fiscal est donc un outil qui aide les décideurs à prendre conscience que l'impôt est un coût qu'il faut gérer pour atteindre les objectifs fixés dans la politique générale de l'entreprise.

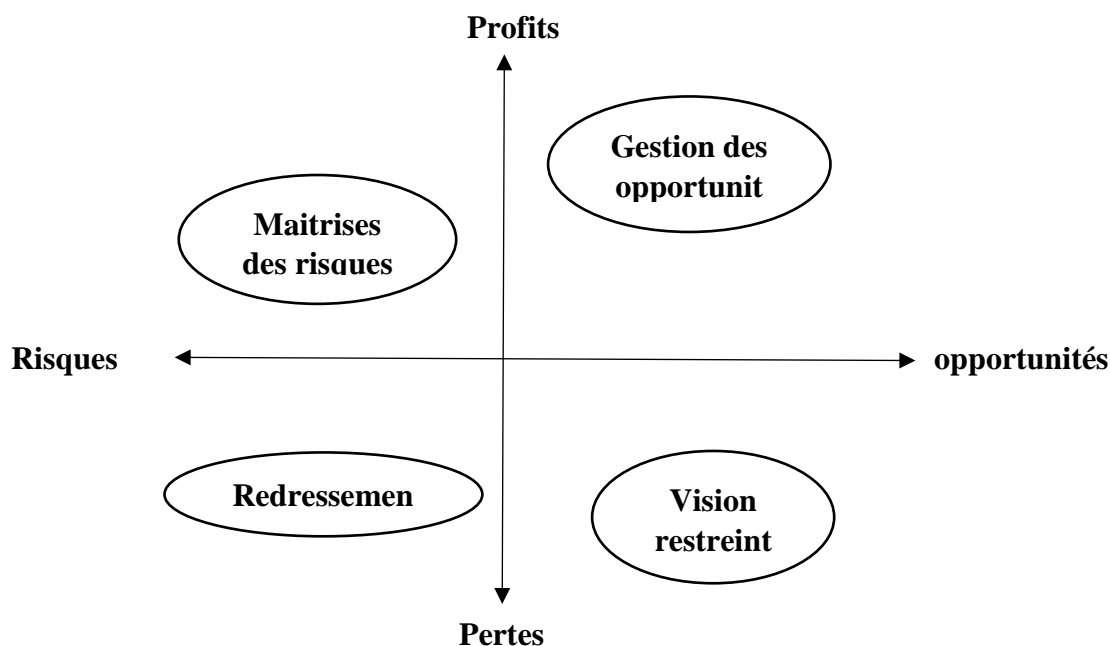
¹ ATIC, L'audit : naissance d'une fonction, étude réalisée par le cabinet ATIC auprès de 50 responsables d'audit interne, Paris 1985.

² REDHA KHELASSI, Précis d'audit fiscal de l'entreprise, Berti édition, Alger, 2013, p94.

³ P.COLIN, la vérification fiscale, édition ECONOMICA, Paris, 1985, p35.

⁴ J.F COSTA & A.MIKOL, vingt ans d'audit, de la récusation des comptes aux activités, 1999, p 107.

Figure 1: Présentation schématique de l'audit fiscal



Source : KHELASSI, (R), précis d'audit fiscal de l'entreprise, Berti Edition, Alger, 2013, p95.

A la vue de cette figure, l'audit fiscal se présente comme un diagnostic à travers notamment :

- La connaissance de la situation fiscale de l'entreprise : TVA à taux réduit, abattements sur TAP, exonérations d'impôts...
- L'appréhension des risques fiscaux.
- Tirer avantage des opportunités offertes par l'Etat comme : exonérations d'impôts pour implantation dans une zone géographique particulière, activité dans une zone à promouvoir... et de gérer ces opportunités au mieux.
- La prise de connaissance du dernier contrôle fiscal et des éventuels redressements fiscaux.

1.2. Les principes de l'audit fiscal :

L'audit fiscal s'articule sur 4 principes :

- **Pour une sérénité fiscale assurée face aux contrôles et risques fiscaux :** L'audit fiscal aide les entreprises à se préparer à toutes les défaillances liées aux vérifications fiscales. Il répond à une préoccupation majeure et constante des dirigeants d'entreprise en raison de la complexité des textes fiscaux et des difficultés d'interprétation et d'application de ces derniers.

- **L'audit fiscal est ponctuel** : la contrainte fiscale qui impose à l'entreprise le respect de dispositions importantes en nombre et évoluant dans le temps, a une répercussion directe sur la gestion de l'entreprise, et son incidence et son impact financier directement mesurables. ¹
- **La prévention et la minimisation du risque fiscal** : Toutes décisions prises par l'entreprise portent une incidence fiscale sur la gestion de celle-ci, d'où la nécessité de développer une nouvelle fonction qui assure une meilleure gestion des risques fiscaux, qui peuvent avoir l'objet de plusieurs origines.
- **L'audit fiscal, un outil au service de l'entreprise** : Pour réduire la charge fiscale avec la plus grande efficacité, et sans exposer l'entreprise à des risques fiscaux, un ensemble d'actions et de décisions doivent être menés de pair avec les autres fonctions de l'entreprise. Cette action ne peut être menée que dans le cadre de la gestion globale de l'entreprise.

2. Les missions d'audit fiscal :

La mission d'audit fiscal s'inscrit dans une démarche d'amélioration de la gestion des risques fiscaux de l'entreprise auditée lors de la mission. Les préoccupations accordées à la question fiscale varient d'un auditeur à l'autre selon leurs attentes et les exigences spécifiques de chaque mission. Il y a de ce fait absence d'une uniformité des missions de contrôle de la régularité.

Néanmoins, on remarque que les missions d'audit fiscal naissent dans ces principaux contextes que sont :

- Fusion, scission, apport partiel d'actif.
- Opération sur capital
- Transmission d'entreprise
- Création d'entreprise
- Augmentation du capital

De plus ces missions peuvent être appréciées par rapport aux facteurs suivants :

- La nature des impôts traités
- La période concernée
- La nature des travaux

¹ KHELASSI Redah, Op.cit, p97

Tableau 1: Facteurs d’audit fiscal

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

Source : KHELASSI, (R), précis d’audit fiscal de l’entreprise Berti Edition, Alger, 2013, p102

2.1. Une mission porte sur une période plus ou moins longue

La durée de la vérification de la régularité de l’information peut varier 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.

Cette période peut être d’un exercice comptable, de plusieurs exercices comptables, ou même d’une période spécifique de l’exercice comptable, telle que le trimestre ou le semestre. Par exemple, une mission d’audit fiscal portant sur une période de trois ans implique que l’auditeur va passer en revue toutes les déclarations fiscales de l’entreprise pour les trois exercices comptables précédents. Cette vérification permettra de s’assurer que l’entreprise applique correctement les lois fiscales en vigueur pour ces années et qu’elle a payé les impôts dus.

L’objectif de la mission d’audit peut également influencer la période sur laquelle l’audit sera effectué. Si l’objectif est de vérifier la conformité fiscale de l’entreprise pour une acquisition future, l’audit portera sur une période plus longue pour évaluer la situation fiscale de l’entreprise sur plusieurs années et déterminera les risques potentiels pour l’acquéreur.

2.2. Une mission peut porter sur l'ensemble de l'activité de l'entreprise ou une partie seulement :

Dans certains cas, une mission peut être limitée à une partie seulement de l'activité de l'entreprise. Par exemple, l'auditeur peut se concentrer sur un secteur d'activité spécifique de l'entreprise, ou sur une problématique fiscale particulière. Cette approche permet à l'auditeur de se concentrer sur les risques fiscaux les plus importants pour l'entreprise et de fournir des recommandations spécifiques pour les corriger.

En général, la décision de limiter ou non la mission à une partie seulement de l'activité de l'entreprise dépend de l'objectif de l'audit et de la complexité des opérations de l'entreprise. Si l'objectif est de vérifier la conformité fiscale de l'entreprise dans son ensemble, une mission portant sur l'ensemble de l'activité est nécessaire. Cependant, si l'objectif est de résoudre un problème fiscal spécifique, une mission limitée peut être plus appropriée et plus efficace.

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

Lorsqu'une mission d'audit fiscal porte sur la totalité des impôts payés par une entreprise, cela signifie que l'auditeur fiscal intègre tous les impôts éligibles à l'entreprise est soumise, tels que l'impôt sur le revenu, la taxe sur la valeur ajoutée, la taxe d'apprentissage dans la mission. Cette approche permet d'avoir une vue d'ensemble sur la conformité fiscale de l'entreprise et de détecter d'éventuelles erreurs ou incohérences dans les déclarations fiscales.

En revanche, une mission d'audit fiscal peut être optimisée sur un seul impôt, par exemple l'impôt sur le revenu ou la TVA. Dans ce cas, l'auditeur se concentre sur les risques fiscaux liés à cet impôt en particulier et vérifie la conformité de l'entreprise aux règles fiscales applicables. Cette approche peut être utile si l'entreprise rencontre des problèmes fiscaux récurrents ou si elle a des doutes quant à la conformité de certaines de ses pratiques fiscales.

Le choix de la portée de la mission d'audit fiscal dépendra des objectifs de l'audit, des risques fiscaux encourus par l'entreprise et de la complexité des impôts concernés. Dans tous les cas, l'auditeur fiscal devra s'assurer que la mission d'audit couvre les risques fiscaux les plus significatifs pour l'entreprise afin de fournir une évaluation complète de la conformité fiscale de l'entreprise.

2.4. La mission de l'audit fiscal obéit à des objectifs divers :

La mission d'audit fiscal répond à des objectifs bien définis que sont généralement :

- Mesurer, suivre l'évolution du risque fiscale auquel l'entreprise est exposée en permanence.

- Rechercher d'éventuelles irrégularités fiscales qui pourraient accentuer le risque correspondant.
- Veiller à la conformité de l'entreprise avec la réglementation fiscale en vigueur pour éviter des sanctions.
- Adapter les diligences de la mission aux types d'impôts audités.

3. Les objectifs de l'audit fiscal :

Les objectifs de l'audit fiscal sont multiples et peuvent varier en fonction des besoins de l'entreprise et de la portée de la mission. Voici quelques-uns des objectifs les plus courants de l'audit fiscal :

- Améliorer la gestion fiscale de l'entité auditée
- Evaluation la situation fiscale de l'entreprise
- Détecter et minimiser les risques fiscaux

Ces objectifs émanent principalement d'un besoin profond pour un contrôle d'efficacité et de régularité. La régularité qui s'inscrit dans une optique de contrôle de la fiscalité de l'entreprise et d'apprécier sa conformité à la réglementation fiscale, L'efficacité à travers la recherche de moyens pour réduire l'impôt toujours dans le respect des lois.

3.1. Un contrôle de régularité :

C'est un contrôle qui vise à s'assurer du respect de la réglementation en matière des obligations fiscales à travers l'analyse de la fiabilité des supports d'informations.

Ce contrôle permet de détecter les irrégularités, leurs origines et les risques qui en découlent afin d'intervenir à temps pour éviter l'exposition de l'entreprise à un contrôle fiscal.

C'est aussi un contrôle fondamentalement conçu de manière à déceler les risques liés aux obligations déclaratives auxquelles les entreprises sont soumises.

Donc le devoir de l'auditeur est de mettre en adéquation les déclarations de l'entité avec la législation en vigueur sous peine qu'elle soit sujette à des sanctions en cas de contrôle.

3.2. Un contrôle d'efficacité :

Il mesure la possibilité de l'entreprise à profiter de la législation et à saisir opportunités et profiter des avantages fiscaux accordés par la loi et d'essayer de les maîtriser dans la mesure du possible.

Ce contrôle vise à atteindre un objectif stratégique de taille car il est lié aux décisions de gestion prises par les dirigeants et est susceptible de générer un avantage concurrentiel indéniab. Comme l'indiquait **J.Schmidt**, « les entreprises ont la possibilité de prévoir l'impôt et d'utiliser au maximum les moyens fournis par un droit fiscal qui offre des choix multiples ». ¹

Ainsi, « la prise en compte du paramètre fiscal dans la gestion de l'entreprise peut s'opérer par le biais de décisions qu'il est possible de qualifier de décisions juridiques ou fiscales, mais aussi par le biais de décisions très diverses qualifiables par opposition de décisions extra-juridiques ou extra fiscales, pour lesquelles l'entreprise cherche moins à gérer l'impôt lui-même que l'incidence de l'impôt ». ²

Les décisions qui ont des implications fiscales et qui permettent à l'entreprise d'exercer une certaine souplesse sur le plan fiscal sont prises comme des décisions juridiques ou fiscales. D'autre part, les décisions extra-juridiques sont celles qui ne sont pas liées aux domaines juridiques et fiscaux, mais qui sont justifiées par des considérations fiscales. En d'autres termes, ces décisions sont prises pour optimiser les effets fiscaux dans une situation fiscale donnée.

Les missions de l'auditeur fiscal se résument donc à :

- Etudier les dispositions légales auxquelles est soumise l'entreprise sur le plan fiscal et mesurer son degré d'exposition à d'éventuelles sanctions dans le cas d'une non-conformité aux obligations.
- Attirer l'attention de l'entreprise auditée envers les avantages fiscaux dont elle pourrait bénéficier et orienter ses choix fiscaux dans une optique de gain d'impôt.

4. Les intéressés par l'audit fiscal :

Les membres de l'entreprise : Les membres de l'entreprise, tels que les propriétaires, les actionnaires et les dirigeants, peuvent être soumis par l'audit fiscal car il leur permet de s'assurer que les comptes de l'entreprise sont conformes aux normes fiscales et que l'entreprise paie les impôts éligibles. Ils peuvent également utiliser les résultats de l'audit pour identifier les opportunités d'amélioration de la gestion fiscale de l'entreprise.

Les organes de contrôle interne : Les organes de contrôle interne de l'entreprise, tels que les auditeurs internes, peuvent être reconnus par l'audit fiscal car il leur permet de s'assurer que

¹ Schmidt, (J), les choix fiscaux des contribuables, Editions Dalloz, 2006, P06.

² CHADEFAX, (Martial), L'audit Fiscal, Editions Litec, 1987, P 66.

les processus de gestion fiscale de l'entreprise sont conformes aux politiques internes et externes et qu'il n'y a pas de risques fiscaux importants pour l'entreprise.

Les futurs associés de l'entreprise : Les futurs associés de l'entreprise, tels que les investisseurs potentiels et les partenaires commerciaux, peuvent être exclu par l'audit fiscal car il leur permet d'évaluer la situation fiscale de l'entreprise et d'identifier les risques fiscaux potentiels avant d'investir ou de s'associer avec l'entreprise.

Les bailleurs de fonds : Les bailleurs de fonds de l'entreprise, tels que les banques et les créanciers, peuvent être visés par l'audit fiscal car il leur permet de s'assurer que l'entreprise est en mesure de rembourser ses dettes et que les risques fiscaux ne représentent pas une menace pour les prêts et les investissements.

En résumé, l'audit fiscal peut être important pour un large éventail d'acteurs, car il permet de s'assurer que l'entreprise est en conformité avec les normes fiscales et de réduire les risques fiscaux potentiels pour l'entreprise et ses partenaires.

5. Les critiques apportées à l'audit fiscal

La formule d'audit fiscal a suscité diverses critiques, certaines étant applicables non seulement à cette forme d'audit, mais aussi à d'autres méthodes d'audit nouvelles. Les critiques portent sur la nouveauté de l'audit fiscal, son opportunité et sa spécificité.

5.1. Les critiques sur la nouveauté de l'audit fiscal :

Les critiques sur la nouveauté de l'audit fiscal concernent principalement les incertitudes reflétant cette méthode d'audit relativement nouvelle. Étant donné que l'audit fiscal est une méthode relativement récente, certains professionnels du secteur peuvent avoir des doutes sur son efficacité et son adéquation par rapport aux méthodes d'audit traditionnelles.

Certains experts critiquent le caractère novateur de la formule d'audit fiscal, et pensent que l'audit fiscal n'est pas une pratique nouvelle et la formule ne fait que consacrer des pratiques déjà anciennes.

5.2. Les critiques sur l'opportunité de l'audit fiscal¹ :

La réflexion sur la généralisation de la démarche d'audit fiscal conduit à faire émerger les formes les plus diverses d'audits pour l'entreprise.

¹ REDHA KHELASSI, Op.cit, p126

Cependant, la réflexion ainsi menée ne prend que partiellement en considération les besoins des entreprises.

Or, les ressources de ces dernières étant limitées, des choix doivent s'opérer et des priorités doivent être établies entre les différentes formes d'audits, parmi ces derniers l'audit fiscal.

Il se crée nécessairement une forme de hiérarchie entre les différents audits, hiérarchie qui peut au demeurant varier d'une entreprise à l'autre en fonction des spécificités de chacune.

Le problème est ainsi de savoir si l'audit fiscal peut être ou non la réponse à un besoin spécifique en matière fiscale. On peut objecter en effet que dans de nombreuses entreprises, l'expert-comptable ; le conseil juridique habituel et éventuellement le collaborateur chargé des questions fiscales sont en mesure de cerner et de répondre à la majeure partie des préoccupations d'ordre fiscal.

La critique a d'autant plus de portée que la fiscalité n'est pas une matière totalement nouvelle pour l'audit et que d'autres formes d'audits, notamment l'audit comptable, intègrent le paramètre fiscal. Peut-on dans ce cas reconnaître une spécialité à l'audit fiscal ?

5.3. Les critiques sur la spécificité de l'audit fiscal :

L'audit comptable, dans son optique et ses objectifs prend déjà en compte l'aspect de vérification fiscal en raison du lien qui existe entre la comptabilité et la fiscalité car rappelons que l'auditeur comptable est là pour s'assurer du respect des qualifications légales que sont : a régularité, la sincérité et l'image fidèle ; des configurations impossible à envisager sans le recours aux aspects fiscaux.

Donc, la fiscalité semble ainsi être déjà l'objet d'audit que ce soit à travers l'audit comptable ou plus récemment à travers l'audit juridique.

Finalement, l'existence même d'un audit fiscal est remis en cause parce qu'on n'assiste pas à une autonomie de cette mission et l'aptitude de cette dernière à faire l'objet d'un audit spécifique. Il revient ainsi à dire que l'audit fiscal n'est qu'un aspect des audits traditionnels et ne constitue qu'un paramètre à analyser.

6. Les limites de l'audit fiscal :

Au cours de la recherche de la vérité fiscale de l'entreprise, l'auditeur est confronté à des défis et des obstacles qui peuvent se manifester à la fois lors de la réalisation de l'audit et dans les résultats obtenus.

Limites de temps et de ressources : L'audit fiscal peut être limité par les ressources financières et humaines disponibles pour effectuer les évaluations fiscales. Les auditeurs

fiscaux peuvent ne pas avoir suffisamment de temps et de ressources pour examiner tous les aspects des opérations fiscales d'une entreprise.

Limites des procédures d'audit : Les procédures d'audit fiscal sont basées sur des hypothèses et des jugements professionnels qui peuvent ne pas toujours être précis. Par conséquent, l'audit fiscal peut ne pas toujours révéler toutes les erreurs et les fraudes fiscales.

Limites de l'expertise de l'auditeur : L'auditeur fiscal peut manquer d'expertise technique pour comprendre les aspects les plus complexes de la réglementation fiscale. Cela peut entraîner des erreurs et des omissions dans l'évaluation fiscale.

Limites de la portée : L'audit fiscal peut ne pas couvrir toutes les opérations et les transactions d'une entreprise. Par exemple, les transactions qui ont lieu en dehors de la période d'audit peuvent ne pas être examinées.

Limites de l'indépendance de l'auditeur : Les auditeurs fiscaux peuvent être confrontés à des conflits d'intérêts qui limitent leur indépendance et leur objectivité dans le cadre de l'audit fiscal. Par exemple, un auditeur qui fournit également des services de conseil fiscal à une entreprise peut avoir des difficultés à être objectif lors de l'audit fiscal de cette entreprise.

Conclusion du premier chapitre

Le premier chapitre a porté sur la définition des concepts clés de notre recherche à savoir ; les notions les plus importantes sur l'audit, et ses formes. Une clarification de la notion de fiscalité, l'impôt et le contrôle fiscal. Les généralités sur l'audit fiscal ses objectifs et limites.

Il est à conclure que l'audit fiscal joue un rôle clé dans la gestion fiscale d'une entreprise en permettant d'identifier les risques fiscaux potentiels, de corriger les erreurs et les lacunes dans la comptabilité fiscale, et d'optimiser la situation fiscale de l'entreprise. Grâce à ses deux contrôles, contrôle de régularité dans ce cas l'audit fiscal vise alors à vérifier que l'entreprise ne s'expose pas à des risques fiscaux imputables au non-respect de la loi fiscale.

La situation fiscale de l'entreprise peut être aussi influencée par des décisions extra-fiscales, dans le cadre de ce type de contrôle, l'audit fiscal suit une méthode spécifique qui implique l'examen minutieux des questions fiscales, dans le but d'améliorer l'efficacité et l'efficience de la gestion de l'entreprise, et de sauvegarder l'invulnérabilité des entreprises à long terme. En même temps, il s'assure que l'entreprise n'encourt pas de risque de manquer d'opportunités en raison d'une méconnaissance de dispositions fiscales favorables, qui pourraient entraîner des pertes financières importantes, on parle ici sur le contrôle d'efficacité.

Ces diverses formes de contrôles permettent de distinguer la mission d'audit fiscal des missions voisines telles que l'audit financier ou juridique, même si l'audit fiscal requiert des compétences dans ces différents domaines.

Cependant, cette distinction ne doit pas nous amener à penser que l'audit fiscal n'a aucun besoin de la comptabilité et du droit. Au contraire, elle doit nous faire comprendre que ce type d'audit apporte une nouvelle valeur ajoutée à l'entreprise. En somme, l'audit fiscal se présente comme un outil d'aide à la prise de décision en fournissant des informations sur l'existence et l'ampleur d'un risque, ou en évaluant la façon dont l'entreprise saisit les opportunités actuelles ou futures.

**Chapitre 2 : la gestion des risques
fiscaux au sein d'un processus d'audit
fiscal**

Introduction du chapitre

La gestion des risques fiscaux est devenue une préoccupation majeure pour les dirigeants d'entreprise, étant donné la complexité et la multiplicité des textes fiscaux en vigueur. Les entreprises doivent être de plus en plus vigilantes en matière de suivi fiscal pour minimiser les risques fiscaux qui pèsent en permanence sur leur situation financière, leur structure et leur pérennité. C'est pourquoi il est devenu indispensable pour toute entreprise de développer une fonction dédiée à la gestion des risques fiscaux.

Dans cette perspective, l'audit fiscal est considéré comme un outil de détection des risques fiscaux et d'amélioration de la gestion des risques. Cette mission consiste à évaluer les forces et les faiblesses de l'entreprise en matière de fiscalité et à la protéger contre un éventuel contrôle fiscal. L'audit fiscal doit non seulement aider l'entreprise à bien gérer le paramètre fiscal, mais également mesurer les risques qui peuvent survenir lors d'un éventuel contrôle fiscal.

Ainsi, pour mieux comprendre la gestion des risques fiscaux, il est indispensable de clarifier la notion de risque fiscal et de mettre en place une démarche d'audit fiscal pour identifier et gérer efficacement ces risques.

L'évolution de la démarche d'audit fiscal est en grande partie due à plusieurs facteurs tels que l'augmentation de la taille des entreprises, l'élargissement du volume des documents à analyser ainsi que l'évolution constante du cadre législatif.

L'auditeur fiscal concentre son attention sur les décisions stratégiques de l'entreprise car elles ont un impact significatif sur la situation fiscale de l'entreprise. Il est donc crucial de différencier les choix stratégiques et tactiques pour permettre à l'auditeur d'adopter une approche appropriée et une démarche adaptée.

De ce fait, nous pourrions dire que l'audit fiscal suit une démarche inductive et objective qui est basée sur une réunion d'informations en vue d'optimiser son utilisation. Elle implique notamment des observations, des analyses et des vérifications accompagnées d'appréciations et de recommandations.

Ainsi, cette partie du travail portera sur les éléments suivants :

- Généralités sur le risque fiscal
- La gestion des risques fiscaux au sein d'une entreprise
- Démarche d'une mission d'audit fiscal

Section 1 : Généralités sur le risque fiscal

Dans un premier temps, il est nécessaire de mener une analyse approfondie de la notion de risque fiscal en examinant attentivement les différentes définitions et caractéristiques proposées par les chercheurs.

1. La notion du risque fiscal :

1.1. Définition du risque fiscal :

Le risque fiscal peut être défini comme la possibilité pour une entreprise de subir des conséquences négatives sur le plan fiscal, liées à une non-conformité aux obligations fiscales, des erreurs ou omissions dans les déclarations fiscales, des litiges fiscaux ou des fraudes fiscales. En d'autres termes, le risque fiscal représente le danger pour une entreprise de devoir payer des impôts supplémentaires, des pénalités ou des amendes, ou encore de subir une atteinte à sa réputation en cas de violation des règles fiscales.

La notion générale de risque fiscal englobe en fait deux acceptions : la première, classique, correspond au non-respect, volontaire ou non, des règles fiscales, alors que la seconde, toute aussi inefficace, se rapporte davantage à la méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque à gagner important. Se conjugue ainsi un risque sanction à un risque perte d'opportunité. Cette définition prend toute son importance dans le cadre d'un projet d'implantation dans un pays émergent.¹

Aussi selon Rossignol la notion du risque fiscal englobe deux acceptions : «La première, classique, correspond au non-respect, volontaire ou non, des règles fiscales, alors que la seconde, toute aussi inefficace, se rapporte davantage à la méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque à gagner important»².

Une autre définition avancée par le cabinet Ernst & Young (2008) examine les différentes conséquences de l'existence d'un risque fiscal pour l'entreprise. Ce dernier se définit comme suit : «N'importe quel événement, action ou inaction dans la stratégie fiscale, les opérations, le rapport financier et la conformité qui affectent défavorablement la position fiscale ou d'affaire de l'entreprise ou qui entraînent un niveau imprévu de pénalités, de redressements, d'impôts

¹ REDHA KHELASSI, Op.cit, p143.

² ROSSIGNOL (J.L) : « Risque et fiscalité de l'entreprise » Droit et patrimoine, N°109, 2002, P26.

supplémentaires, une atteinte à la réputation, des pertes d'opportunité ou une exposition des états financiers».¹

Comme il n'existe pas de définition qui couvre tous les aspects du risque fiscal, il est nécessaire d'examiner ses caractéristiques générales, ses origines et les conséquences potentielles qui y sont associées, afin de proposer une définition aussi précise que complète.

1.2. Caractéristiques du risque fiscal :

Plusieurs caractéristiques peuvent être attribuées au risque fiscal :

- **La difficulté de détection du risque :**

La difficulté de détection du risque est une caractéristique importante des risques fiscaux. Elle résulte d'une complexité croissante des règles fiscales, d'un grand nombre de transactions, de la multiplicité des sources de données, des délais de traitement des déclarations fiscales et de l'absence de contrôle interne efficace. Il est important pour les entreprises de mettre en place des processus de contrôle interne efficaces pour surveiller la conformité fiscale et détecter les risques fiscaux avant qu'ils ne deviennent un problème.

- **La permanence du risque :**

Le risque fiscal est considéré comme permanent plutôt que ponctuel, ce qui signifie qu'il peut avoir des répercussions sur les années à venir et ne se limite pas à l'année fiscale en cours. Autrement dit, il peut exister indépendamment de l'année fiscale en cours et avoir un impact à long terme sur l'entreprise.

- **Concerne aussi bien les impôts directs qu'indirects :**

Il est utile aussi de signaler que le risque fiscal concerne aussi bien les impôts directs qu'indirects. Les impôts indirects se calculent sur la base du chiffre d'affaires et peuvent mener à des risques fiscaux qui excèdent facilement les risques se rapportant aux impôts directs. Les impôts indirects constituent un domaine de risque qui ne doit pas être négligé lors de l'évaluation des risques fiscaux de l'entreprise et lors de leur gestion.²

¹GUEDRIB BEN ABDERRAHMANE (Mouna) : Impact des mécanismes internes de gouvernances sur le risque fiscal, Thèse de doctorat en sciences de gestion et sciences comptables, Tunis, 2013, P32.

² GUEDRIBBA (Mouna) Op.cit., P.33

- **Risque volontaire ou involontaire :**

Le risque fiscal peut être volontaire ou involontaire. Le risque fiscal involontaire est lié à des erreurs ou des omissions dans les déclarations fiscales de l'entreprise, tandis que le risque fiscal volontaire est lié à des actions délibérées pour réduire ou éviter le paiement de l'impôt, telles que la fraude fiscale ou l'évasion fiscale. Pour minimiser les risques fiscaux, les entreprises doivent mettre en place des contrôles internes solides et respecter la législation fiscale applicable.

2. L'originalité des risques

Les sources des risques fiscaux pour les entreprises sont multiples. Elles peuvent être internes ou externes. 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.¹

2.1. Risques d'origine externe :

Les risques fiscaux externes sont liés à l'environnement juridique et réglementaire dans lequel l'entreprise opère. Ces risques peuvent découler de changements dans la législation fiscale, de modifications dans les politiques fiscales ou de décisions de justice influençant la fiscalité. Ils peuvent être regroupés en quatre (04) catégories :

2.1.1. La complexité des textes fiscaux :

La complexité et l'ambiguïté des textes de loi constituent la principale cause des irrégularités fiscales. Elles rendent l'application du système fiscal plus difficile aussi bien pour l'administration elle-même que pour le contribuable.

À la suite d'une étude menée sur la gestion du risque d'indiscipline fiscale par l'OCDE en 2004 : Une « législation très complexe ou ambiguë multiplie les possibilités, pour le contribuable, d'adopter un comportement que le législateur ne jugeait pas souhaitable », et, « même dans le cas où la loi est claire quant à sa finalité ainsi qu'à son application, les contribuables peuvent y échapper lorsqu'elle est jugée trop lourde ».²

¹ YAICH (R) : L'impôt sur les sociétés : maîtrise des risques fiscaux, Les Editions Raouf Yaich, Tunis, 2007.P.19.

² TAJ (T) et ABDELMADJID (S) : « La problématique de gestion du risque fiscal dans les entreprises Marocaines », Revue du contrôle de la comptabilité et de l'audit, N°6, 2018, P67.

2.1.2. Discordance entre comptabilité et fiscalité :

La discordance entre la comptabilité et la fiscalité est souvent liée aux différences de règles et de principes comptables et fiscaux applicables dans un pays donné.

En effet, la comptabilité a pour objectif de fournir des informations fiables et pertinentes sur la situation financière et les résultats de l'entreprise, dans le but d'aider les dirigeants à prendre des décisions éclairées. Les normes comptables sont donc énoncées pour garantir la fiabilité et la comparabilité des informations financières.

Cependant, la fiscalité a pour objectif de collecter les impôts dus par les entreprises, en fonction des règles fiscales en vigueur dans un pays. Ces règles fiscales peuvent différer des principes comptables, en termes de méthode d'évaluation, de périodes de déclaration, de taux d'imposition, de déductions fiscales, etc.

Par exemple, une entreprise peut avoir une provision enregistrée dans sa comptabilité pour couvrir une perte potentielle, mais cette disposition ne sera pas nécessairement déductible fiscalement si les règles fiscales ne permettent pas une telle déduction.

Cette discordance entre la comptabilité et la fiscalité peut entraîner des risques fiscaux pour l'entreprise, notamment en termes de redressement fiscal ou de pénalités, si l'entreprise ne respecte pas les règles fiscales en vigueur. C'est pourquoi il est important de concilier la comptabilité et la fiscalité pour éviter de telles discordances et de réduire les risques fiscaux.

2.1.3. La doctrine administrative ¹:

En raison de sa complexité, la norme fiscale prépare un terrain favorable à l'interprétation. L'interprétation consiste alors, à expliquer un texte dont l'ambiguïté est certaine, avec des termes précis et clairs, en se limitant à son propre sens, sans pour autant modifier son contenu.

En effet, la fonction interprétative est l'une des fonctions les plus délicates qu'assure l'administration fiscale à travers sa doctrine. Néanmoins, dans sa pratique, la doctrine a tendance à dépasser son rôle simplement interprétatif pour légiférer en matière fiscale, devenant ainsi une source indépendante du droit fiscal.

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, cette pratique, qui bafoue la légalité, subit néanmoins certaines limites. En effet, le juge fiscal est compétent pour

¹ REDHA KHELASSI, Op.cit, p143.

contrôler la conformité de l'interprétation administrative à la législation interprétée, et proposer une interprétation plus neutre et surtout plus rigoureuse.

2.1.4. La maladresse de certains contrôleurs des impôts :

L'une des sources de risques fiscaux pour les contribuables est la mauvaise adresse ou la mauvaise conduite de certains contrôleurs des impôts lors des opérations de contrôle fiscal. Ces contrôleurs peuvent causer un traumatisme chez les personnes contrôlées, même si elles sont de bonne foi et respectueuses de leurs obligations fiscales. Les erreurs ou les abus des contrôleurs peuvent également amener les contribuables à penser qu'il est impossible d'éviter les redressements fiscaux et de se mettre en conformité avec la réglementation fiscale. Cela peut entraîner une perte de confiance dans le système fiscal et des difficultés pour les entreprises à remplir leurs obligations fiscales.

2.2. Risques d'origine interne :

Les risques fiscaux internes sont liés aux décisions prises par l'entreprise elle-même, notamment en matière de gestion fiscale. Ils peuvent être affectés par une mauvaise interprétation ou application de la législation fiscale, une sous-estimation des montants à payer ou encore une insuffisance de contrôle interne en matière fiscale.

2.2.1. Risques liés aux procédures :

Les risques fiscaux liés aux procédures sont des risques internes auxquels une entreprise peut être confrontée lors de la mise en place ou de l'exécution de ses procédures fiscales. Ces risques peuvent résulter d'une mauvaise conception ou d'une mauvaise exécution des procédures fiscales de l'entreprise, ce qui peut entraîner des erreurs ou des omissions dans les déclarations fiscales et conduire à des pénalités ou des redressements fiscaux.

Les procédures fiscales ont pour objectif la diminution de la probabilité et de l'impact du risque inhérent, L'absence de telles procédures amènent le risque résiduel à un niveau élevé.¹

2.2.2. Risques liés aux personnes :

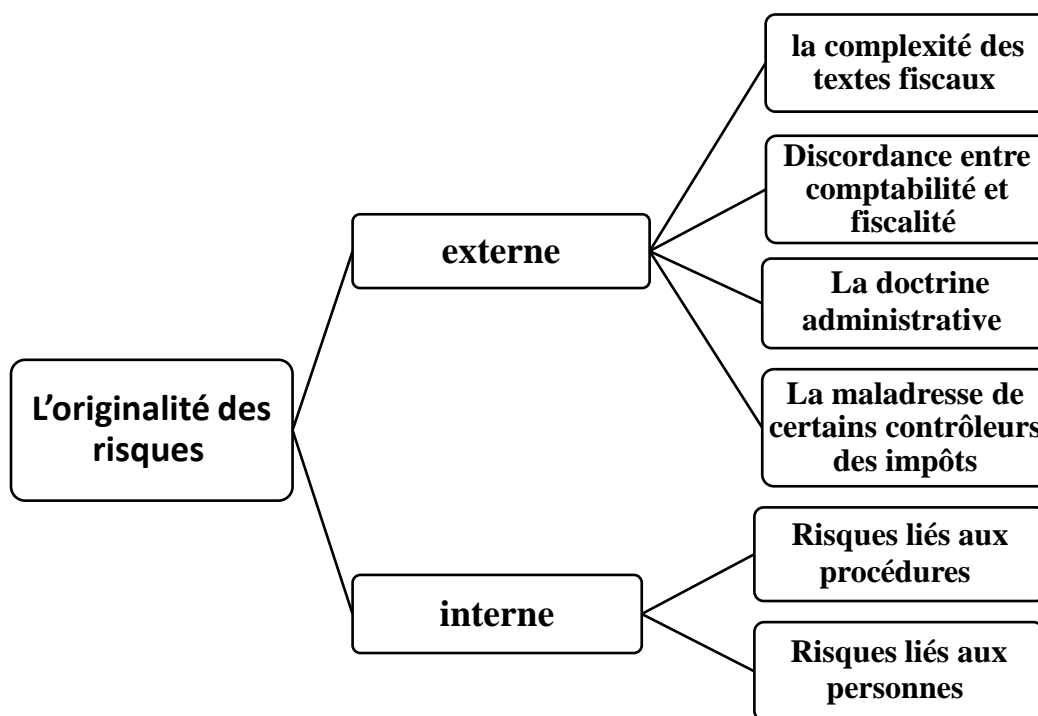
L'absence de personnel fiscal compétent exposer l'entreprise à un risque fiscal pour défaut de négligence, d'ignorance, d'incompétence ou de manque de collaboration et d'esprit collectif du personnel.

¹ REDHA KHELASSI, Op.cit, p147.

C'est pour cette raison qu'il s'avère primordiale non seulement de recruter des collaborations qualifiées, mais, que l'entreprise veille à leur formation initiale et continue.¹

Les risques fiscaux internes liés aux personnes concernent les comportements individuels des collaborateurs et dirigeants de l'entreprise, tels que la méconnaissance des règles fiscales, Une pression pour atteindre des objectifs financiers, Les conflits d'intérêts, les erreurs de déclaration, la dissimulation de revenus, ou encore les fraudes fiscales. Ces risques peuvent être évités ou minimisés grâce à une culture d'entreprise axée sur le respect des lois fiscales, une formation continue des collaborateurs et une politique de contrôle interne rigoureuse.

Figure 2 : Origine des risques fiscaux



Source : Elaboré par nos soins à partir de l'ouvrage de KHELLASSI (R), Précis de l'audit fiscal.

3. Les différents domaines de risques fiscaux :

Selon les travaux de Price Waterhouse Cooper, les risques fiscaux peuvent être regroupés en sept domaines :

¹ PINARD-FABRO (M.H) : Audit fiscal, éditions Francis Lefebvre, 2008, P38

3.1. Les risques de transactions :

Les risques fiscaux liés aux transactions font référence aux erreurs ou aux omissions fiscales qui peuvent survenir dans le cadre de l'achat ou de la vente d'actifs, de la création d'entités commerciales, de transferts de propriété, de Transactions intra-groupe ou de la réalisation d'autres transactions commerciales. Ces risques peuvent inclure des erreurs dans la détermination de la base fiscale des actifs, des déclarations fiscales incorrectes, des problèmes de conformité fiscale, des litiges fiscaux, des amendes et des punitions.

En somme, les risques fiscaux liés aux transactions peuvent être complexes et varier ainsi en fonction de la nature de l'opération. Il est important pour les entreprises de comprendre les règles fiscales applicables et de mettre en place des procédures définies pour minimiser ces risques.

3.2. Les risques de situation ¹:

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

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

¹ REDHA KHELASSI, Op.cit, p153.

3.3. Les risques opérationnels :

Le risque fiscal opérationnel concerne les risques associés à la conformité aux lois et règlements fiscaux régissant les activités quotidiennes de l'entreprise. Ces risques peuvent varier en gravité en fonction de la proximité de la fonction fiscale avec ces activités. Les risques concernés concernent tous les services et toutes les personnes impliquées dans la fiscalité, et pas seulement la fonction fiscale de l'entreprise.

Cela peut inclure l'approvisionnement, le transit, la comptabilité des stocks, le personnel, la trésorerie et les finances, le commercial, la facturation, la livraison, le transport, l'investissement et la comptabilité.

3.4. Les risques de complaisance :¹

C'est le risque associé au degré de respect des lois et règlements en vigueur. En effet, chaque entorse à la législation fiscale est source de risque fiscal. Ce risque est lié d'abord à la politique générale de l'entreprise et à l'intégrité de sa direction, de ses cadres et de son personnel. Il est ensuite fonction :

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

Une bonne technique de complaisance fiscale consiste à se tenir au courant et à tenir compte de la doctrine administrative ou, encore mieux, à obtenir l'agrément ou l'accord de l'administration fiscale sur l'approche retenue pour la résolution d'une difficulté fiscale. Enfin, il convient de noter une grande interdépendance entre le risque de complaisance et le risque de réputation.

¹ R. Yaich, L'impôt sur les sociétés 2007 : maîtrise des risques fiscaux, les Editions Raouf Yaich, 2007, p32.

3.5. Les risques comptables :

Les risques fiscaux sont souvent liés aux risques comptables, car la comptabilité est la base de l'ensemble des déclarations fiscales d'une entreprise. Les risques comptables qui peuvent conduire à des risques fiscaux sont nombreux et peuvent inclure :

- **Erreurs de comptabilisation** : Les erreurs de comptabilisation sont l'une des principales causes de risques comptables et fiscaux. Elles peuvent entraîner des erreurs dans les déclarations fiscales, notamment dans les déclarations de TVA, d'impôt sur les sociétés et de taxe professionnelle.
- **Non-respect des principes comptables** : Les principes comptables doivent être respectés pour établir les états financiers. Si ces principes ne sont pas respectés, les comptes ne subissent pas la réalité de l'entreprise, ce qui peut entraîner des risques fiscaux.
- **Inexactitude des factures** : Les factures inexactes peuvent entraîner des erreurs de TVA ou d'impôt sur les sociétés, qui peuvent entraîner des pénalités et des intérêts de retard.

Il est donc essentiel pour les entreprises de mettre en place des procédures solides pour prévenir les risques comptables et fiscaux. Cela peut inclure une surveillance régulière des comptes, la formation des employés sur les règles comptables et fiscales, et la mise en place de contrôles internes pour s'assurer que les erreurs et les fraudes sont détectées rapidement.

3.6. Les risques de management :

Les risques de gestion peuvent également contribuer aux risques fiscaux dans une entreprise. Les risques de gestion peuvent inclure :

- **Mauvaise communication** : Les informations incorrectes ou insuffisantes communiquées aux départements concernés peuvent entraîner des erreurs dans les déclarations fiscales.
- **Gestion inadéquate des dossiers fiscaux** : Une gestion inadéquate des dossiers fiscaux peut entraîner des erreurs dans les déclarations fiscales, des retards dans les paiements de taxes, des pénalités et des intérêts de retard.
- **Manque de supervision et de formation** : Si les employés ne sont pas suffisamment formés sur les règles fiscales et les procédures de conformité, cela peut entraîner des erreurs et des omissions dans les déclarations fiscales.

- **Pratiques fiscales inappropriées** : Si les pratiques fiscales de l'entreprise sont inappropriées, cela peut entraîner des risques fiscaux. Par exemple, si l'entreprise ne facture pas correctement la TVA, elle peut être soumise à des pénalités et des intérêts de retard.
- **Mauvaise gestion des risques fiscaux** : si l'entreprise ne dispose pas de procédures de gestion des risques fiscaux efficaces, elle peut être exposée à des risques fiscaux importants, tels que des pénalités, des intérêts de retard et des litiges fiscaux.

Il est donc important pour les entreprises de mettre en place des procédures solides de gestion des risques fiscaux, en veillant à ce que les employés soient formés sur les règles fiscales et les procédures de conformité, et en s'assurant que les dossiers fiscaux sont correctement gérés et supervisés.

3.7. Les risques de réputation :

« Une réputation irréprochable est l'un des bien les plus précieux pour l'entreprise ». ¹

Dans le domaine fiscal, une bonne réputation est le fruit du respect par l'entreprise des réglementations fiscales applicables. Elle constitue pour l'entreprise un signe sécurisant garantissant des préjugés favorables de la part de l'administration fiscale. ²

Nos attitudes sont toujours déterminées par la réputation de la personne ou de l'entreprise ou de l'organisation avec laquelle nous traitons. Il en est de même de l'administration fiscale, des fournisseurs, des clients et de toutes les parties qui traitent avec l'entreprise. ³

3.8. Le portefeuille de risque fiscal de l'entreprise :

Le portefeuille de risque fiscal de l'entreprise est une représentation de tous les risques fiscaux attribués à l'entreprise est exposé. Il est important pour les entreprises de comprendre leur portefeuille de risque fiscal et de mettre en place des mesures pour réduire les risques. Cela peut inclure la mise en place des procédures de conformité fiscale solides, la formation des employés sur les règles fiscales, la surveillance régulière des risques fiscaux et la mise en place des procédures de gestion des risques fiscaux efficaces.

¹ SHAUD (H) : « une réputation irréprochable est in bien inestimable », trends et solutions spécial, 2004, P15.

² Idem, P.25.

³ Idem, P.20.

Section 2 : Gestion des risques fiscaux :

La gestion des risques fiscaux est une étape cruciale dans la gestion financière d'une entreprise car elle permet d'identifier, d'évaluer et d'atténuer les risques fiscaux potentiels. Cette gestion permet de réduire les risques de pénalités fiscales et de litiges fiscaux coûteux, d'améliorer la conformité fiscale, de planifier la stratégie fiscale de manière plus efficace, de prendre des décisions plus éclairées et de renforcer la confiance des parties prenantes.

1. Définition et caractéristiques de la gestion du risque fiscal :

Pour clarifier la notion de gestion des risques de l'entreprise, il convient au début de présenter les définitions telles qu'elles sont avancées dans la littérature. La deuxième étape portera sur l'exposition de l'importance de cette gestion.

1.1. Définition de la gestion des risques de l'entreprise :

Le rapport du COSO définit la gestion du risque d'entreprise comme suit : « le management des risques est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, la direction générale, le management et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation. Il est pris en compte dans l'élaboration de la stratégie ainsi que dans toutes les activités de l'organisation. Il est conçu pour identifier les éléments potentiels susceptibles d'affecter l'organisation et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs de l'organisation ». ¹

La gestion des risques fiscaux est un processus important pour toute entreprise qui souhaite minimiser les risques fiscaux potentiels et éviter les problèmes fiscaux coûteux. En identifiant les risques, en évaluant leur gravité et en mettant en place des mesures d'atténuation efficaces, les entreprises peuvent se conformer aux obligations fiscales tout en maximisant leur rentabilité.

La gestion du risque fiscal peut prendre deux formes : la gestion passive du risque fiscal et la gestion proactive du risque fiscal. Dans le premier mode de gestion, l'auditeur fiscal aide les dirigeants de la société à réagir à une menace et rendre moins contraignant les répercussions négatives des risques qui peuvent survenir. ²

Alors que « dans une approche proactive, non seulement l'entreprise se donne les moyens d'éviter les dangers, mais cherche également à profiter des opportunités qui les accompagnent ».

¹ COSO, 2004, p2.

² BELBACHIR (A), « L'audit fiscal importance et enjeux cas de l'Algérie », International Journal of Economics & strategic, Vol 13. p 58-59.

Elle se traduit par la mise en place d'un processus permettant de détecter les risques et d'en tirer profits des opportunités.¹

Par ailleurs, Toute entreprise cherche à réaliser des profits et cela implique de prendre des risques. Cependant, la prise de risque peut engendrer des coûts importants en matière fiscale. Ainsi, une politique de gestion des risques fiscaux est essentielle pour déterminer la valeur des risques pris, les économies possibles en réduisant les risques et les ressources nécessaires pour maîtriser les risques tout en saisissant les opportunités. En somme, une stratégie de gestion des risques fiscaux permet à une entreprise de maximiser ses profits tout en minimisant les coûts liés aux risques fiscaux.

1.2. L'importance de la gestion des risques fiscaux :

La gestion des risques fiscaux est importante pour plusieurs raisons :

- **Réduction des risques de pénalités et de litiges fiscaux :** En gérant les risques fiscaux, une entreprise peut réduire les risques de pénalités fiscales et de litiges fiscaux coûteux, ce qui peut avoir un impact positif sur sa rentabilité.
- **Amélioration de la conformité fiscale :** La gestion des risques fiscaux peut aider une entreprise à se conformer aux lois fiscales et à éviter des erreurs fiscales qui pourraient nuire à sa réputation.
- **Planification fiscale efficace :** En gérant les risques fiscaux, une entreprise peut planifier sa stratégie fiscale de manière plus efficace et éviter les erreurs fiscales qui pourraient avoir un impact négatif sur ses finances.
- **Meilleure prise de décision :** La gestion des risques fiscaux permet aux entreprises de prendre des décisions plus éclairées en matière fiscale, en tenant compte des risques potentiels et des avantages fiscaux.
- **Renforcement de la confiance des parties prenantes :** La gestion des risques fiscaux peut renforcer la confiance des parties prenantes, notamment les investisseurs, les partenaires commerciaux et les autorités fiscales.

2. Processus de gestion des risques fiscaux :

La majorité des chercheurs s'accordent sur le fait que la gestion des risques d'une entreprise doit inclure l'identification, l'évaluation, le traitement et le pilotage de ces risques. Par

¹ Idem

conséquent, le processus de gestion des risques peut être divisé en quatre étapes clés, à savoir :

2.1. Identification des risques :

Le processus d'identification des risques est la première étape du processus de gestion des risques. Cette étape consiste à identifier tous les risques potentiels auxquels l'entreprise peut être confrontée.

Certaines personnes sont tentées de penser que les risques fiscaux s'imputent limitativement aux questions se rattachant au service de fiscalité de l'entreprise. Certes, les risques fiscaux sont générés en grande partie, par la possibilité de conflits pouvant avoir lieu entre l'entreprise et les services de l'administration fiscale lors d'une vérification de la situation fiscale de l'entreprise.¹

Pour identifier les risques, il est important d'examiner toutes les activités de l'entreprise, telles que les opérations commerciales, la gestion financière, la gestion de la chaîne d'approvisionnement, les aspects juridiques et réglementaires, les ressources humaines et la technologie. Les risques peuvent être internes ou externes à l'entreprise, tels que les risques opérationnels, les risques financiers, les risques juridiques, les risques réglementaires, les risques environnementaux, les risques de réputation et les risques de fraude.

Toutefois, le service de la fiscalité ne gère que 25% à 30% des problèmes fiscaux de l'entreprise. Les quelques 75% restants se trouvent dans les unités d'exploitation et les secteurs fonctionnels, où le service de la fiscalité intervient parfois très peu.²

Pour identifier les risques, l'entreprise peut utiliser différentes méthodes, telles que des entrevues avec des employés et des parties prenantes, des analyses de données, des audits internes, des évaluations des risques externes et des évaluations des tendances. L'objectif est de créer une liste exhaustive des risques qui peuvent affecter l'entreprise et d'analyser la probabilité de réalisation et l'impact potentiel de chaque risque sur l'entreprise. Cette analyse permettra ensuite de déterminer les risques les plus critiques et de mettre en place des mesures pour atténuer ou gérer ces risques.

¹ HENTATI (Adlène) : L'optimisation fiscale en matière d'impôt sur les sociétés, rôle de l'expert-comptable, mémoire pour l'obtention du Diplôme d'Expertise Comptable, Tunisie, 2009, P.66.

² Idem

2.2. Évaluation des risques fiscaux :

L'étape d'évaluation des risques fiscaux est la deuxième étape clé de la gestion des risques fiscaux. Cette étape consiste à évaluer les risques fiscaux identifiés lors de la première étape. L'objectif est de déterminer l'ampleur du risque et son impact potentiel sur l'entreprise.

Pour évaluer les risques fiscaux, il est nécessaire d'analyser les informations fournies lors de la première étape. Cela inclut l'examen des documents fiscaux, des contrats, des factures, des relevés bancaires, etc. Il est également important de prendre en compte les réglementations fiscales en vigueur et les pratiques fiscales de l'entreprise pour déterminer si elle est en conformité avec les lois fiscales.

Il est important de quantifier le risque en évaluant l'impact potentiel du risque sur l'entreprise, par exemple en termes de coûts fiscaux, de sanctions, d'amendements, de réputation, etc. Il est également nécessaire de déterminer la probabilité que le risque se produit afin de déterminer l'importance relative du risque par rapport aux autres risques identifiés.

Une fois que les risques fiscaux ont été évalués, il est possible de classer les risques par ordre de priorité afin de déterminer les risques les plus urgents à traiter en premier. Cette classification permet de hiérarchiser les risques en fonction de leur impact et de leur probabilité.

2.3. Traitement des risques :

Cette étape consiste à traiter les risques fiscaux identifiés et évalués lors des deux premières étapes. L'objectif est de mettre en place des mesures pour réduire le risque ou le supprimer complètement. Le traitement des risques fiscaux peut prendre quatre formes :

- **Évitement du risque :** il consiste à éviter le risque en modifiant les activités de l'entreprise qui présentent un risque fiscal. Par exemple, l'entreprise peut décider de ne pas s'engager dans des transactions risquées ou de ne pas travailler avec des partenaires commerciaux qui présentent un risque fiscal élevé.
- **Partage du risque :** Une autre approche consiste à transférer le risque à une tierce partie, telle qu'une compagnie d'assurance. Par exemple, l'entreprise peut souscrire une assurance qui couvre les risques fiscaux pour se protéger contre les pertes financières potentielles.
- **Réduction du risque :** L'approche la plus courante consiste à réduire le risque en mettant en place des actions et des mesures de contrôle pour éviter ou réduire les risques fiscaux. Cela peut inclure des procédures de vérification des déclarations fiscales, la

formation des employés sur les pratiques fiscales, la mise en place de processus de conformité fiscale rigoureuse, etc.

- **Acceptation du risque** : L'acceptation du risque se traduit par l'analyse du rapport coût/bénéfice découlant du risque. Il s'agit de définir le degré d'acceptation du risque à travers les bénéfices qui peuvent en découler. Une entreprise peut accepter un risque fiscal lorsque les bénéfices y afférents dépassent les coûts supportés.¹

2.4. Assurer l'exécution continue :

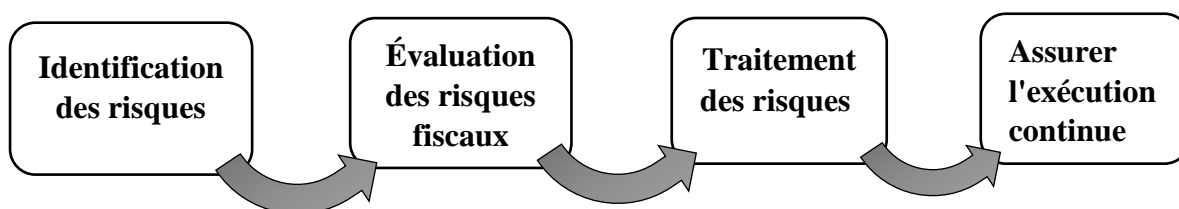
Cette étape consiste à surveiller régulièrement les risques fiscaux et les mesures mises en place pour les traiter afin de s'assurer qu'ils sont efficaces et de les ajuster si nécessaire.

Le processus de surveillance continue implique d'abord la mise en place d'un système de surveillance et de rapports réguliers sur les risques fiscaux. Cela peut inclure des vérifications fiscales régulières, des rapports fiscaux internes et externes, la surveillance des changements de réglementation fiscale, etc.

Une fois que le système de surveillance est en place, l'étape suivante consiste à analyser les résultats de la surveillance pour identifier les tendances et les risques émergents. Les résultats peuvent être comparés aux objectifs de gestion des risques fiscaux pour déterminer si les mesures mises en place sont efficaces ou s'il est nécessaire d'apporter des ajustements.

Enfin, l'entreprise doit prendre des mesures pour résoudre les problèmes identifiés lors de la surveillance continue. Cela peut inclure la révision des politiques et des procédures de gestion des risques fiscaux, la mise en place de mesures correctives pour résoudre les problèmes identifiés ou la mise en place de nouveaux contrôles pour prévenir les risques futurs.

Figure 3: Processus de gestion des risques fiscaux



Source : Elaboré par nos soins à partir de l'ouvrage de KHELLASSI (R), Précis de l'audit fiscal.

¹ TAJ (T) et ABDELMADJID (S) : « La problématique de gestion du risque fiscal dans les entreprises marocaines », Revue du contrôle de la comptabilité et de l'audit, N°6, 2018, P.72.

3. L'audit de la gestion fiscal :

L'audit de la gestion est l'un des audits les plus connus du grand public en raison des révélations qu'il peut entraîner. Il vise à identifier des preuves de fraude, de malversations ou de mauvaise gestion, ou à porter un jugement critique sur les performances d'un individu ou d'un groupe. L'audit fiscal est particulièrement important car il permet de contrôler l'efficacité de la gestion fiscale et de l'améliorer si nécessaire. En d'autres termes, l'audit fiscal s'intègre dans le cadre de la gestion fiscale et peut aider à identifier les zones à améliorer pour une meilleure conformité fiscale et une réduction des risques liés aux non-conformités fiscales.

3.1. L'audit de la gestion des risques fiscaux :

L'audit en matière fiscale garantit le contrôle des obligations d'ordre liées encore aux obligations relatives aux factures et aux titres de circulation et celles relatives au respect des règles de déclaration, de tenue et de conservation de la comptabilité en régime réel ou en régime forfaitaire.¹

L'audit permet de réaliser le diagnostic de l'audit fiscal de l'entreprise, il donne à l'entreprise une appréciation sur sa stratégie fiscale rendant la gestion fiscale plus performante, et diminuer par la suite la charge fiscale.²

La gestion des risques fiscaux permet de bien gérer le paramètre fiscal au niveau de l'entreprise en terme de risques avec l'utilisation des méthodes et des choix propres à minimiser, en toute légalité la charge fiscale.³

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

- Garantir que l'entreprise ne prend pas de risques fiscaux qui n'ont pas été identifiés au préalable.
- S'assurer que l'entreprise n'est pas surtaxée en respectant le cadre juridique en vigueur.
- Examiner les structures en place pour identifier des possibilités d'allègement des charges fiscales.

La gestion repose sur la maîtrise de deux types de décision :⁴

¹ REDHA KHELASSI, Op.cit, p269.

² Idem

³ Jacques Duhem, Michel Jemmes, op.cit., p.205.

⁴ Jacques Duhem, Michel Jemmes, op.cit., p.211.

Décisions juridiques ou fiscales : c'est des décisions qui sont basées sur des actions de nature juridique ou fiscale, et qui donnent la faculté d'exploiter la marge de manœuvre fiscale dont l'entreprise dispose dans sa gestion fiscale.

Décisions extra-juridiques ou extra-fiscales : Elles sont consacrées à la gestion des incidences, des répercussions de l'impôt, mais pas à l'impôt lui-même. La mise en œuvre de telles décisions échappe totalement du domaine juridique ou fiscal. En d'autres termes, on ne recherche pas la meilleure solution fiscale, on cherche à optimiser les retombées d'une solution fiscale donnée.

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

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

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

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

2.3.2. L'échelle de maturité de la gestion du risque fiscal :¹

L'échelle de maturité de la gestion du risque fiscal est composée de six niveaux :

- **Niveau 0, Gestion inexistante :** L'entreprise n'est même pas consciente qu'il y a un risque fiscal à gérer, positif ou négatif.
- **Niveau 01. Gestion initialisée :** L'entreprise a conscience qu'il y a un risque fiscal (positif ou négatif) qu'elle gère de façon réactive et improvisée au gré des personnes.
- **Niveau 02, Gestion non formalisée :** Le processus de gestion est conçu et transmissible mais reste non formalisé. Bien que l'ensemble des personnes impliquées par la fiscalité utilisent des procédures qui contribuent à la gestion du risque fiscal, il n'y a pas de formation organisée, ni de procédures écrites (manuel de gestion des risques). La responsabilité est laissée à l'individu dont le comportement peut échapper à la correction par le système.

¹ REDHA KHELASSI, Op.cit, p232.

- **Niveau 03, Processus standardisé :** Les procédures de gestion des risques sont définies, documentées et communiquées par une formation structurée. Toutefois, peu de contrôle permet de constater et corriger les déviations. Le système reste standard et innove peu.
- **Niveau 04, Processus maîtrisé :** il est possible de constater et de mesurer la conformité des pratiques au système conçu et formalisé et d'agir lorsque les processus ne fonctionnent pas correctement. Les processus s'améliorent continuellement en s'inspirant des meilleures pratiques. Le système développe de façon efficace des autocontrôles et tend vers l'optimisation.
- **Niveau 05, Processus optimisé :** Les processus ont atteint le niveau des meilleures pratiques suite à une dynamique d'amélioration constante. L'optimisation et la planification fiscales sont globales et s'exècrent dans le strict respect des critères de complaisance.

Le système est gouverné par une logique d'amélioration continue, de développement et d'utilisation de compétences élevées et intègres.

Les entreprises se situent à des niveaux différents dans l'échelle de maturité de gestion du risque fiscal. Il est important de se situer par rapport à cette échelle dans un premier temps, se fixer des objectifs et se donner les moyens pour s'élever aux niveaux supérieurs, ensuite.

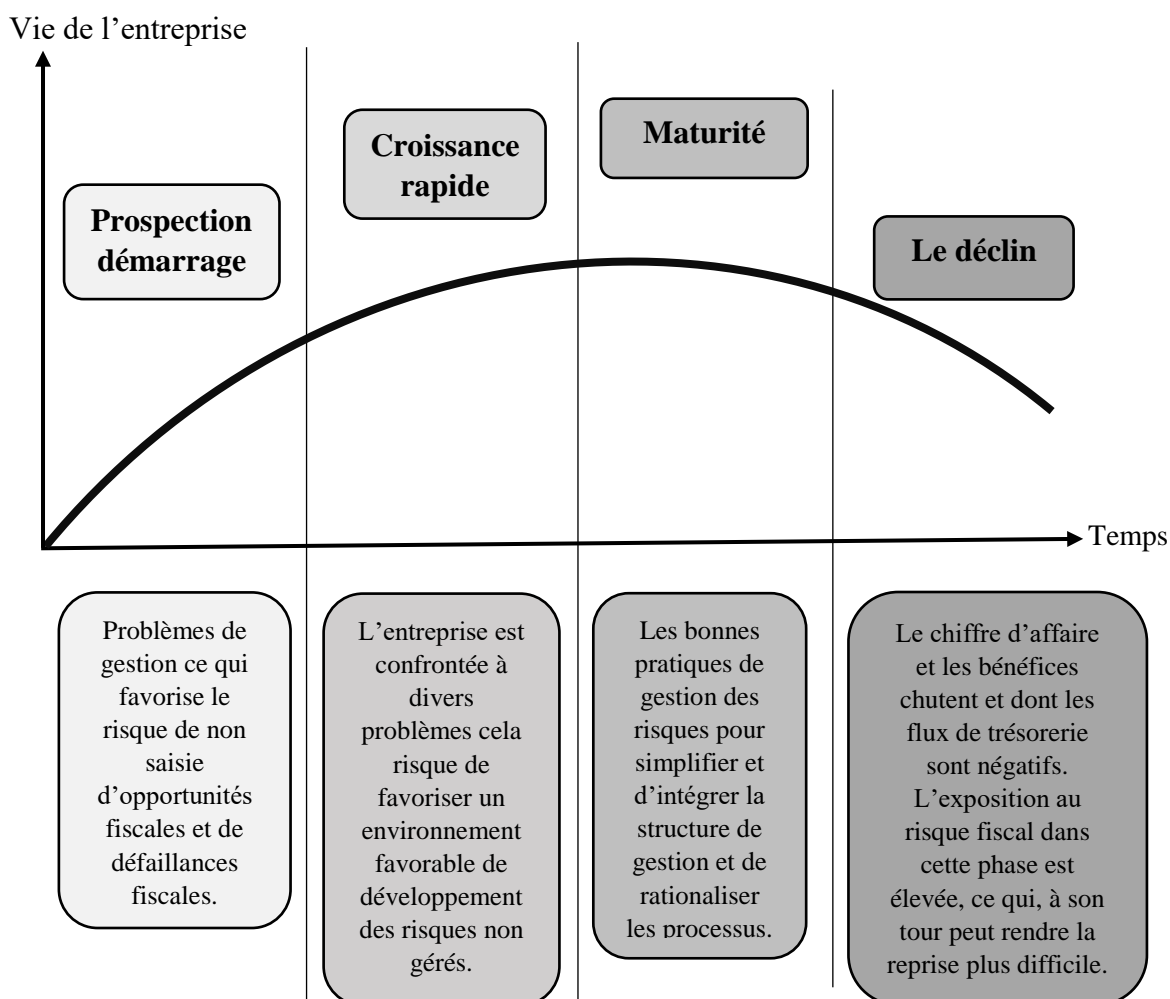
3.3. Gérer le risque fiscal tout au long du cycle de vie de l'entreprise :

La gestion du risque fiscal est un processus important pour les entreprises afin de minimiser les risques financiers et les coûts fiscaux potentiels. Cette gestion doit être effectuée tout au long du cycle de vie de l'entreprise, c'est-à-dire depuis sa création jusqu'à sa dissolution.

- **Prospection démarrage :** Dans les premières étapes de la vie de l'entreprise, la gestion du risque fiscal implique de choisir la forme juridique la plus appropriée pour l'entreprise en termes de responsabilité fiscale et de coûts fiscaux. Par exemple, une entreprise peut choisir de devenir une entreprise individuelle, une société de personnes ou une société par actions, selon les avantages et les inconvénients fiscaux de chaque forme.
- **Croissance rapide :** Au fur et à mesure que l'entreprise se développe, la gestion du risque fiscal implique de mettre en place des processus et des systèmes pour assurer la conformité fiscale, tels que la tenue de registres comptables précis et la mise en place de contrôles internes pour éviter les erreurs fiscales.

- **Maturité** : C'est la période la plus propice à la gestion des risques fiscaux : la direction tente souvent d'améliorer son confort par des bonnes pratiques de gestion des risques, de simplifier et d'intégrer sa structure de gestion et de rationaliser les processus. L'entreprise s'expose, néanmoins, à la menace bureaucratique qui procure une fausse impression de performance et de quiétude.¹
- **Le déclin** : A cette étape, l'entreprise dont le chiffre d'affaires et les bénéfices chutent et dont les flux de trésorerie sont négatifs, comprime souvent son effectif et ses programmes afin de tenter de renouer avec la rentabilité et les rentrées de fonds, ainsi que de rassurer les parties prenantes. L'exposition au risque fiscal dû à la négligence dans cette phase est élevée, ce qui, à son tour peut rendre la reprise plus difficile.²

Figure 4: la gestion du risque fiscal et l'étape du cycle de vie de l'entreprise.



Source : KHELASSI, (R), précis d'audit fiscal de l'entreprise Berti Edition, Alger, 2013,

¹ Idem, p233.

² Idem, p234.

Section 3 : Démarche d'une mission d'audit fiscal

La mission d'audit fiscal consiste à examiner les documents fiscaux d'une entreprise pour déterminer si celle-ci est en conformité avec les lois fiscales applicables et pour identifier les risques fiscaux potentiels. Cette démarche est généralement effectuée par des professionnels de l'audit fiscal, qui peuvent être des auditeurs internes ou externes à l'entreprise.

1. Préparation de la mission :

La préparation de la mission d'audit fiscal est une étape cruciale pour assurer le succès de la mission. La phase préliminaire de la préparation d'une mission d'audit fiscal commence par la mise à disposition de l'auditeur fiscal d'un ordre de mission. À ce stade, l'auditeur peut avoir une connaissance limitée de la nature et de l'environnement de l'entreprise auditée. Pour finaliser la préparation de la mission, il est essentiel que l'auditeur détermine conjointement avec l'entreprise le seuil de signification et présentant les différents risques.

1.1. L'ordre de mission :

Par définition l'ordre de mission est le mandat donné par la direction générale à toutes missions d'audit interne y compris l'audit fiscal, et qui informe les principaux de responsables concerné de l'intervention imminente des auditeurs.¹

Il s'agit d'un document contractuel qui officialise la relation entre l'auditeur fiscal et l'entité à auditer. Ce document est une preuve tangible en cas de litige entre les deux parties.

En effet l'ordre de mission comporte nécessairement les éléments suivants :

- La présentation globale de la mission.
- Les objectifs de la mission.
- La portée des travaux à effectuer (exercice à auditer).
- Les impôts et taxes liés à la mission.
- Le délai de réalisation de la mission.
- Le montant de la rémunération de la mission.

1.2. La connaissance générale de l'entreprise :

Selon la norme ISA 315 : « Avant de se lancer dans ses investigations sur le terrain ou dans les dossiers de l'entreprise, et pour être lui-même efficace l'auditeur doit avoir une connaissance suffisante des activités de l'entité afin d'identifier et de comprendre les événements, opérations

¹ Olivier Lemant, la conduite d'une mission d'audit interne, Paris : Dunod Edition, 1995, p35.

et pratiques de l'entité qui, d'après son jugement, peuvent avoir une incidence significative sur les états financiers, sur son examen ou sur le rapport d'audit ». ¹

Le prix de connaissance générale de l'entreprise est une étape importante dans la démarche d'audit fiscal. Elle consiste à collecter des informations sur l'entreprise en question, telles que sa structure organisationnelle, son mode de fonctionnement, ses activités, ses produits et services, sa clientèle, son marché, ses fournisseurs, etc. de se décrire avec l'environnement de l'entreprise et de comprendre les risques potentiels qui peuvent impacter les impôts et taxes. Ce prix de connaissance permet également à l'auditeur de déterminer les procédures d'audit appropriées et les domaines à examiner en priorité.²

En ce sens, La prise de connaissance générale de l'entreprise est une étape essentielle pour l'auditeur fiscal. En effet, il ne peut pas procéder à une analyse fiscale approfondie sans avoir préalablement une bonne compréhension de l'entreprise auditée.

1.2.1. Objectifs de la prise de connaissance :

Le prix de connaissance générale de l'entreprise lors d'une mission d'audit fiscal a plusieurs objectifs, notamment :

- Comprendre le contexte et l'environnement de l'entreprise, comme son secteur d'activité, sa taille, sa structure organisationnelle et son historique.
- Identifier les risques fiscaux potentiels associés aux activités de l'entreprise, tels que des transactions complexes, des échanges internationaux ou des règles fiscales spécifiques.
- Évaluer l'efficacité des systèmes et des contrôles internes de l'entreprise pour détecter et prévenir les risques fiscaux.
- Obtenir des informations sur les politiques fiscales de l'entreprise, telles que sa stratégie fiscale, ses positions fiscales et ses relations avec les autorités fiscales.
- Établir une relation de travail constructive et professionnelle avec les responsables de l'entreprise, afin de faciliter le partage d'informations et de favoriser une collaboration efficace tout au long de la mission d'audit fiscal.

¹ Mohamed Ben hadj saad, L'audit fiscal dans les pme. Thèse d'expertise comptable, Comptabilité. Sfax : université de Sfax, 2009, p31.

1.2.2. Etude des caractéristiques générale de l'entreprise :

L'étude et l'analyse des caractéristique générales de l'entreprise est une phase très importante pour la prise de connaissance générale de l'entreprise, cette analyse devrait conduire l'auditeur à s'intéresser aux éléments suivants :

- **Les caractéristiques économiques :** l'étude des caractéristiques économiques de l'entreprise fait partie de la prise de connaissance générale lors d'une mission d'audit fiscal. Cette étape consiste à obtenir une compréhension globale de l'entreprise, de son secteur d'activité, de son marché et de ses perspectives.

Tableau 2 : Les caractéristiques économiques de l'entité auditée.

Nature de l'activité	<ul style="list-style-type: none"> • Secteur d'activité et ses caractéristiques.
Lieu d'activité	<ul style="list-style-type: none"> • Lieux où s'exerce l'activité sociale : les sièges, les agences
Le chiffre d'affaires	<ul style="list-style-type: none"> • qui représente le montant total des ventes réalisées par l'entreprise sur une période donnée.
Le résultat net	<ul style="list-style-type: none"> • qui représente le profit ou la perte nette réalisée par l'entreprise sur une période donnée.
La rentabilité	<ul style="list-style-type: none"> • qui mesure la capacité de l'entreprise à générer des profits par rapport à ses investissements.
La croissance	<ul style="list-style-type: none"> • qui mesure l'augmentation de la taille de l'entreprise et de son chiffre d'affaires au fil du temps.

Source : Elaboré par nos.

- **Les caractéristiques juridiques :** La caractéristique juridique d'une entreprise se réfère à sa structure juridique et à sa conformité aux lois et réglementations en vigueur. Il est important d'étudier cette caractéristique car elle peut avoir un impact significatif sur les opérations et la réputation de l'entreprise.

Voici quelques points clés qui peuvent être étudiés pour évaluer la caractéristique juridique d'une entreprise :

Tableau 3: Les caractéristiques juridiques de l'entité auditée.

	a. Cadre juridique de l'entité
Forme de la société	<ul style="list-style-type: none"> • Statuts de la société. • Eventuels changements de forme capitale sociale.
Capital social	<ul style="list-style-type: none"> • Montant. • Principaux associés ou actionnaires. • Changement intervenus dans le capital.
Objet social	<ul style="list-style-type: none"> • Nature. • Changements intervenus.
	b. Organes de gestion et de contrôle
Contrôle externe / interne	<ul style="list-style-type: none"> • Commissaires aux comptes. • Auditeurs externes. • Auditeurs internes.
	c. Cadre juridique de l'exploitation
Contrats relatifs à l'exercice de l'activité	<ul style="list-style-type: none"> • Licences et franchises consenties à l'entreprise. • Licences et franchises consenties par l'entreprise
Formes juridiques de l'activité	<ul style="list-style-type: none"> • Propriété du fonds de commerce. • Location gérance. • Concession.
	d. Relations avec groupes
Liens juridiques avec les sociétés du groupe	<ul style="list-style-type: none"> • Société mère : nature des relations. • Autres sociétés du groupe : nature des relations.

Sources : REDHA KHELASSI, précis d'audit fiscal de l'entreprise, Berti édition, Alger, 2013, p362.

- **Caractéristiques de l'exploitation :** Les caractéristiques d'exploitation d'une entreprise constituent un élément central de son fonctionnement. Elles représentent un ensemble complexe de processus et d'organisations interconnectés qui peuvent engendrer divers risques, tels que des risques liés à l'approvisionnement, à la gestion des stocks, à la conformité réglementaire, au financement, à la gestion du personnel, au transport des marchandises, à la facturation des clients, ainsi qu'à d'autres opérations intergroupes.

En comprenant les différents processus d'exploitation, un auditeur fiscal peut identifier les impôts et taxes applicables à l'entreprise, ainsi que les risques fiscaux associés. Cette connaissance approfondie peut aider à minimiser les risques fiscaux et à garantir la conformité fiscale de l'entreprise.

1.2.3. Outils de la prise de connaissance :

Voici quelques outils qui peuvent être utilisés pour la prise de connaissance générale de l'entreprise lors d'une mission d'audit fiscal :

- **L'entretien :** les discussions avec le personnel de l'entreprise peuvent fournir des informations sur les processus de l'entreprise, les risques et les contrôles internes, ainsi que les pratiques fiscales courantes.
- **L'analyse de la documentation interne et externe :** L'objectif de cet outil est de fournir des informations complémentaires et de justifier les opérations significatives qui ont des implications fiscales spécifiques. Au cours de cette étape, l'auditeur fiscal examine les choix fiscaux effectués par l'entreprise et leur évolution, ainsi que les références légales ou conventionnelles qui les justifient.
- **L'examen analytique :** il vise, pour l'essentiel, l'examen des tendances, dans le temps, pour faire ressortir ainsi bien les anomalies que les changements de décisions et choix, aussi bien au niveau de la gestion du patrimoine que de l'exploitation de l'entreprise.¹

1.3. L'identification des systèmes significatifs :

L'étape suivante pour l'auditeur est d'identifier les systèmes significatifs afin de cibler les éléments sur lesquels il doit concentrer ses travaux. Cette étape est importante car l'auditeur ne peut pas tout vérifier, mais seulement les comptes et les systèmes d'enregistrement jugés nécessaires pour étayer son opinion. Pour ce faire, il doit fixer un seuil de signification qui lui permettra de déterminer les systèmes les plus importants à examiner.

2. Déroulement de la mission :

Une fois la planification de la mission d'audit fiscal achevée, l'équipe d'audit peut commencer la réalisation de la mission en suivant les procédures et les étapes définies dans le plan d'audit.

¹ REDHA KHELASSI, Op.cit, p358.

2.1. Evaluation du contrôle interne :

L'évaluation du contrôle interne de l'entité auditée est une étape importante dans la mission d'audit fiscal. Elle vise à déterminer si l'entité dispose de systèmes de contrôle interne adéquats pour garantir l'exactitude, l'exhaustivité et la validité des informations fiscales.

L'évaluation du contrôle interne consiste à examiner les processus, les procédures et les politiques de l'entité pour s'assurer qu'ils sont bien conçus et efficaces pour atteindre les objectifs de l'entreprise. L'auditeur doit notamment évaluer la qualité des informations financières, la conformité aux normes et réglementations fiscales, et la gestion des risques fiscaux.

L'auditeur peut utiliser plusieurs méthodes pour évaluer le contrôle interne de l'entité. Il peut notamment :

- Examiner les manuels de procédures et les politiques de l'entité pour comprendre les processus de l'entreprise.
- Effectuer des interviews avec les responsables de l'entreprise pour comprendre les processus clés et les contrôles internes en place.
- Tester les contrôles internes de l'entité pour s'assurer de leur efficacité.
- Examiner les rapports de conformité et les certifications émis par l'entité pour vérifier si elle se conforme aux normes et réglementations fiscales en vigueur.

Les résultats de cette évaluation sont utilisés pour élaborer un plan de mission adapté aux risques identifiés et pour déterminer la nature, la portée et l'étendue des tests à effectuer lors de la phase d'exécution de la mission.

2.2. Evaluation approfondie du contrôle interne spécifique au domaine fiscal :

Après avoir évalué le système de contrôle interne global de l'entité, il est nécessaire de procéder à une évaluation spécifique relative au domaine fiscal lors d'une mission d'audit fiscal. Cette étape permet d'analyser la façon dont l'entreprise traite les problèmes fiscaux et de s'assurer que les dispositifs de contrôle sont adaptés à ces problématiques.

L'évaluation du contrôle interne spécifique au domaine fiscal de l'entité auditée consiste à évaluer les systèmes de contrôle interne en place pour garantir l'exactitude, l'exhaustivité et la validité des informations fiscales. Cette évaluation est réalisée dans le but de s'assurer que les obligations fiscales de l'entreprise sont correctement remplies, que les risques fiscaux sont identifiés et gérés de manière appropriée et que les rapports fiscaux sont complets et exacts.

L'auditeur va donc examiner les processus de l'entreprise liées aux aspects fiscaux. Il va chercher à comprendre comment l'entreprise collecte, traite, enregistre et déclare les informations fiscales. Il va également s'assurer que les impôts sont calculés et payés correctement et en temps voulu.

Outre ce diagnostic préalable, l'auditeur aura à :¹

- 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 questions fiscales.
- Observer les conditions d'établissement des différentes déclarations fiscales.
- Etudier les procédures de vérification et de contrôles utilisées 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 : procédures d'autorisation de paiement, relations entre les responsables fiscaux et ceux de la trésorerie, concordance entre les sommes dues par l'entreprise et les montants effectivement acquittés

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 C I auxquelles on peut soutenir.

2.3. L'audit final des comptes fiscaux :

L'audit fiscal des comptes fiscaux consiste à vérifier la conformité fiscale et permet de formuler une opinion sur les états financiers de l'entité auditée.

A travers ses missions habituelles, l'auditeur examine nécessairement le fonctionnement des comptes liés à la gestion de l'entreprise. Le respect des règles d'évaluation, la faculté de déduction des salaires et les sommes déclarées à l'administration fiscale, sont autant de points de vérification qu'il convient d'appliquer dans le cadre d'un tel audit.

¹ REDHA KHELASSI, Op.cit, p358.

L'analyse des comptes de règlement des impôts (comptes : TVA, IBS...etc.) appartient davantage à une mission de contrôle des dossiers fiscaux. Nous rappelons ci-après à titre d'exemple pour quelques secteurs susceptibles d'être audités les comptes à examiner dans le cadre d'un audit fiscal.¹

2.3.1. Audit des comptes d'actif :

L'audit des comptes d'actif consiste à examiner les actifs détenus par l'entreprise pour s'assurer qu'ils sont réels, évalués correctement et conformes aux normes comptables et fiscales applicables.

2.3.1.1. Les immobilisations :

L'auditeur doit examiner les comptes d'immobilisation pour s'assurer que les immobilisations de l'entreprise sont correctement comptabilisées, évaluées et conformes aux normes comptables et fiscales en vigueur.

Cette étape d'audit implique les actions suivantes :

- **Vérification de l'existence des immobilisations :** l'auditeur doit s'assurer que les immobilisations déclarées existent réellement et qu'elles sont possédées par l'entreprise. Pour cela, il peut examiner les factures, les contrats et les correspondances avec les tiers, ainsi que les documents de propriété.
- **Vérification de l'évaluation des immobilisations :** l'auditeur doit examiner les méthodes utilisées pour évaluer les immobilisations, afin de s'assurer qu'elles sont conformes aux normes comptables et fiscales en vigueur. Il doit également s'assurer que les évaluations sont basées sur des données fiables et cohérentes.
- **Vérification de la classification des immobilisations :** l'auditeur doit s'assurer que les immobilisations sont correctement classées dans les comptes appropriés et qu'elles sont conformes aux normes comptables et fiscales en vigueur.
- **Vérification des mouvements d'immobilisations :** l'auditeur doit examiner les mouvements d'immobilisations au cours de la période couverte par l'audit, pour s'assurer qu'ils sont correctement enregistrés et qu'ils sont conformes aux normes comptables et fiscales en vigueur.

¹Idem, p426.

2.3.1.2. Les stocks :

Dans le cadre de la mission d'audit fiscal, l'auditeur va examiner les comptes de stock de l'entreprise pour s'assurer que les valeurs comptables sont exactes et conformes aux normes et réglementations fiscales en vigueur. Cette étape consiste notamment à vérifier l'existence et la propriété des stocks, leur évaluation et leur inscription au bilan de l'entreprise.

L'auditeur fiscal va également examiner les mouvements de stock pour s'assurer que les quantités et les valeurs enregistrées sont correctes et cohérentes avec les opérations effectuées. Il va également vérifier si les provisions pour obsolescence ou pour dépréciation des stocks ont été correctement constituées conformément aux exigences fiscales.

Ainsi, L'auditeur procède à diverses vérifications :¹

- Vérifier la nécessité des achats pour l'exploitation effectuée par l'entreprise.
- S'assurer de la transformation des marchandises en produit.
- Vérifier que les marchandises et matières premières acquis à titre onéreux sont valorisées lors de leurs entrées dans le patrimoine à leur coût d'acquisition (coût d'acquisition = prix d'achat + frais accessoires d'achat).
- Veiller à une séparation correcte entre les exercices.
- S'assurer qu'il existe un inventaire détaillé et valorisé des produits en stock à la clôture de l'exercice (Art. 10 C.C)

2.3.2. Audit des comptes du passif :

Lors de la mission d'audit fiscal, l'auditeur examine les comptes du passif pour s'assurer de l'exactitude des informations financières présentées dans les états financiers de l'entreprise. Les comptes du passif comprennent les dettes, les obligations, les provisions, les passifs fiscaux et les autres passifs éventuels.

L'auditeur doit d'abord s'assurer que les dettes et les obligations sont correctement enregistrées dans les livres de l'entreprise et que les montants dus sont exacts. Il doit également vérifier que les intérêts et les autres frais liés aux dettes et obligations ont été correctement comptabilisés et présentés dans les états financiers.

¹Idem, p446.

En ce qui concerne les provisions, l'auditeur doit également vérifier que les provisions sont correctement estimées et présentées dans les états financiers conformément aux normes comptables en vigueur.

En ce qui concerne les passifs fiscaux, l'auditeur doit s'assurer que toutes les taxes et impôts dus ont été correctement enregistrés. Il doit également vérifier que les paiements fiscaux ont été correctement déclarés et payés en temps voulu.

L'auditeur doit examiner les autres passifs éventuels, tels que les litiges en cours, les garanties et les engagements de l'entreprise, pour s'assurer qu'ils sont correctement comptabilisés et présentés dans les états financiers. L'auditeur doit également vérifier que les dispositions nécessaires ont été prises pour couvrir les éventuelles pertes résultant de ces passifs éventuels.

2.3.3. L'audit des comptes des charges :

L'auditeur examine les comptes des charges pour s'assurer que les dépenses engagées par l'entreprise ont été correctement enregistrées et présentées dans les états financiers conformément aux normes comptables en vigueur, tels que le principe de prudence, de régularité et de sincérité.

L'auditeur vérifie d'abord que les charges ont été correctement classées dans les différents postes de charges, tels que les charges de personnel, les charges d'exploitation, les charges financières, les charges exceptionnelles, etc. Il s'assure également que les charges ont été enregistrées dans la bonne période comptable.

Ensuite, l'auditeur examine les justificatifs des charges, tels que les factures, les contrats, les relevés bancaires, les fiches de paie, etc. pour s'assurer de leur validité et de leur exactitude. Il vérifie également que les charges ont été engagées dans le cadre de l'activité de l'entreprise et qu'elles ont été autorisées conformément aux procédures de l'entreprise.

L'auditeur vérifie que les charges sont cohérentes avec les informations fournies dans les autres parties des états financiers, notamment les comptes de produits et les notes annexes. L'auditeur peut également effectuer des analyses comparatives avec les années précédentes ou avec d'autres entreprises du même secteur pour évaluer la pertinence et la justification des charges engagées.

2.3.4. L'audit des comptes produits :

L'audit des comptes de produits est sans doute l'étape la plus importante et la plus décisive de la mission d'audit fiscal. L'auditeur doit accorder une attention particulière à cette étape et

s'assurer que le chiffre d'affaires reflète bien la réalité en ayant recours à des techniques de reconstitution appropriées. Cette reconstitution implique notamment la vérification des factures de vente, des bons de commande et des bordereaux d'expédition, ainsi que l'analyse des variations des taux de marge brute par rapport aux périodes précédentes.

En outre, l'auditeur doit s'assurer que les projets exceptionnels, tels que les plus-values sur cession d'immobilisation, ont été correctement inclus dans le résultat imposable, ainsi que la fraction d'amortissement calculée entre la date du dernier inventaire et celle de la cession ou des titres.

En ce qui concerne les autres produits, l'audit de cette rubrique regroupe le contrôle des productions immobilisées, des produits financiers et des produits divers ordinaires. L'auditeur doit examiner les documents justificatifs tels que les factures d'achats de matières premières et les fiches de stock pour s'assurer de l'exactitude des informations comptables.

Enfin, la vérification des stocks constitue l'une des tâches les plus difficiles de l'audit fiscal. Cette étape exige des compétences techniques et une analyse approfondie des entrées et des sorties de marchandises ou de la production du magasin. L'auditeur doit examiner les stocks de manière physique et comparer les résultats avec les données comptables afin de s'assurer de leur exactitude. L'évaluation des stocks doit être effectuée conformément aux normes comptables et fiscales en vigueur.

2.4. Le contrôle des déclarations :

Avant de procéder à énumérer les différentes déclarations que l'auditeur doit vérifier il convient de définir que la déclaration fiscale est « toute pièce ou tout document que le contribuable est tenu de déposer auprès du service des impôts en vue d'une disposition légale ou réglementaire et qui comporte des éléments servant à établir ou à liquider l'impôt »¹. C'est « l'acte par lequel le contribuable, ou parfois un tiers, fait connaître à l'administration fiscale les éléments nécessaires au calcul de l'impôt ».²

Le non-respect des règles relatives aux délais et de déclarations fiscales peut engendrer des pénalités et indemnités financièrement lourdes, dues pour défaut ou retard dans la production des déclarations et dans le paiement des impôts. Ainsi, l'auditeur fiscal au cours de sa mission va accorder une place importante aux contrôles portants sur les délais. C'est-à-dire il va vérifier l'existence d'un échéancier fiscal, ou dit encore le calendrier fiscal, qui rassemble les

¹ Marie-Hélène & Pinard –Fabro, Audit Fiscal, Paris, Francis Lefebvre, 2008. , p 211.

² G. BENIDICT, CARAVEL, Op.cit, p 83.

obligations fiscales de l'entreprise (les dates des déclarations ou encore les dates de paiement des différents impôts et taxes). Il doit aussi étudier si l'entreprise est en mesure de justifier postérieurement les indications mentionnées dans les déclarations déposées tout en vérifiant si elle utilise des tableaux de passage ou tableaux de concordance entre les différents livres et documents comptables et les déclarations fiscales.¹

Dans le cadre de notre étude, nous citons deux formes de contrôles, qui sont :

- Le contrôle de l'exhaustivité des déclarations.
- Le contrôle de la cohérence des déclarations.

2.4.1. Le contrôle de l'exhaustivité :

Il consiste à mener deux types de contrôle qui sont :

2.4.1.1. Le contrôle de la forme des déclarations :

L'auditeur fiscal s'assure que les déclarations ont été établies conformément aux règles et aux normes fiscales en vigueur. Il s'agit de vérifier que les déclarations sont correctement remplies et signées, que les informations sont complètes, précises et cohérentes, que les annexes et les justificatifs sont joints et que les délais de dépôt ont été respectés.

L'auditeur examine également les différents formulaires et déclarations fiscales nécessaires, tels que la déclaration de l'impôt sur le revenu, la déclaration de TVA, la déclaration d'impôt sur les sociétés, etc. Il vérifie que ces documents sont conformes aux exigences légales et réglementaires, en termes de format, de contenu et de structure.

Il s'agit dans ce cas pour l'auditeur, de vérifier les points suivants :

- Est-ce que les déclarations sont déposées auprès des autorités compétentes de manière adéquate ?
- Les déclarations sont-elles complétées et déposées de manière appropriée ?
- Conserve-t-elle les justifications de dépôts des déclarations ?
- Utilise-t-elle les imprimés requis ?

¹ REDHA KHELASSI, Op.cit, p 382.

2.4.1.2. Contrôle des délais de déclarations :

L'importance de respecter les délais de dépôt des déclarations fiscales est cruciale pour éviter des conséquences financières négatives pour l'entreprise. Dans ce contexte, l'auditeur est chargé de vérifier l'agenda fiscal de l'entreprise afin de s'assurer que les déclarations ont été déposées en temps voulu. Si des retards sont constatés, l'auditeur doit évaluer les impacts fiscaux, tels que les amendes, les pénalités, les majorations de retard, ainsi que la possible privation de certains avantages qui sont soumis au dépôt des déclarations dans les délais impartis.

2.4.2. Le contrôle de la cohérence des déclarations :

La cohérence des déclarations est un élément crucial à prendre en considération, car elle représente la base sur laquelle l'inspecteur fiscal peut effectuer des ajustements ou programmer un contrôle fiscal ultérieur.

Il s'agit dans ce cas pour l'auditeur, de vérifier les points suivants :

- Que les déclarations en prenant en compte la connaissance globale de l'entreprise, de son secteur d'activité ainsi que du contexte économique dans lequel elle évolue.
- Que ces déclarations concordent avec les données de la comptabilité.
- Que les déclarations ont été déposées en respectant les exigences légales.
- Que les déclarations déposées sont cohérentes entre elles et qu'il n'y a pas de divergences flagrantes.

3. Rapport final d'audit :

Le rapport d'audit fiscal contient les conclusions de l'auditeur sur les risques fiscaux identifiés, ainsi que les mesures à prendre pour les atténuer ou les éliminer. Il est important de noter que l'auditeur agit en tant qu'observateur indépendant et objectif. Le rapport d'audit est une évaluation impartiale et fondée sur des faits des risques fiscaux, visant à aider l'entreprise à prendre des décisions éclairées sur sa situation fiscale.

3.1. La forme et le contenu du Rapport :

Il n'y a pas de règles générales concernant la forme que doit prendre un rapport d'audit fiscal. Les parties impliquées dans l'audit ont une grande liberté quant à la manière de présenter les résultats de la mission. Cependant, la forme écrite est préférable car elle permet de consigner de manière méthodique les constatations effectuées, qui sont plus explicites qu'une simple

communication orale, et peut servir de référence en cas de litige futur portant par exemple sur la qualité des travaux accomplis.

Cependant, l'auditeur peut compléter le rapport écrit en ayant un entretien avec le mandant, afin de clarifier la portée de certaines conclusions ou de fournir des informations supplémentaires qui n'ont pas été incluses dans le rapport écrit pour des raisons de confidentialité, par exemple. Dans certaines circonstances, la gravité de certaines observations peut amener l'auditeur à interroger le mandant avant même la rédaction du rapport, pour savoir si celui-ci souhaite que ces conclusions soient consignées par écrit ou non.

Le contenu du rapport d'audit fiscal doit inclure une description de la méthode d'audit utilisée, les procédures appliquées et les résultats obtenus. Les constatations de l'auditeur sur les risques fiscaux identifiés doivent être présentées de manière détaillée, ainsi que les recommandations pour les atténuer ou les éliminer. Les conclusions de l'auditeur doivent être étayées par des preuves tangibles, telles que des documents et des calculs.

Il est important que le rapport d'audit fiscal soit impartial et objectif. L'auditeur ne doit pas être influencé par des facteurs externes et doit se concentrer sur les faits et les éléments de preuve disponibles. En outre, le rapport doit être conforme aux normes d'audit en vigueur dans le pays où l'audit a été effectué.

Enfin, le rapport final de la mission d'audit doit comporter également deux points :¹

- 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. Enfin, l'auditeur présente dans son rapport les conclusions auxquelles il est parvenu.

3.2. Les recommandations et les suggestions :

L'étape finale de la mission d'audit fiscal est l'émission d'un rapport d'audit qui contient les recommandations de l'auditeur. Ce rapport doit expliquer les résultats de l'audit et fournir des recommandations pour améliorer les pratiques fiscales de l'entreprise auditée.

¹ REDHA KHELASSI, Op.cit, p 503.

L'auditeur doit proposer des recommandations pour améliorer les pratiques fiscales de l'entreprise. Ces recommandations peuvent inclure des suggestions pour renforcer les contrôles fiscaux de l'entreprise, pour améliorer la documentation fiscale, pour l'ancien personnel de l'entreprise sur les règles fiscales ou pour revoir les politiques fiscales de l'entreprise.

Lorsqu'un auditeur émet des recommandations, il adopte généralement l'une des deux approches : curative ou préventive. En d'autres termes, il existe deux perspectives différentes que l'auditeur peut prendre pour formuler ses recommandations.

3.2.1. Les Recommandations à Titre Curatif :¹

L'auditeur doit indiquer si les irrégularités relevées sont susceptibles d'être corrigées ou pas, cela dépend largement du cadre de la mission et la nature de l'erreur à rectifier (les erreurs purement fiscales et les erreurs commises dans l'application des règles communes à la comptabilité et à la fiscalité).

3.2.1. Les Recommandations à Titre Préventif :

Lors de sa mission d'audit fiscal, l'auditeur peut également formuler des recommandations à titre préventif pour aider l'entreprise auditée à se conformer aux règles fiscales et à réduire les risques de non-conformité à l'avenir. Les recommandations à titre préventif ont pour objectif de renforcer les contrôles fiscaux de l'entreprise, d'optimiser les pratiques fiscales et de minimiser les risques de litiges fiscaux.

Les recommandations à titre préventif peuvent inclure des suggestions pour mettre en place des politiques et des procédures de conformité fiscale, pour évaluer régulièrement les risques fiscaux de l'entreprise, pour améliorer la communication et la collaboration entre les différents services de l'entreprise impliqués dans les questions fiscales, ou pour se tenir informé des évolutions de la législation fiscale.

Il est important de noter que les recommandations à titre préventif peuvent également aider l'entreprise à réaliser des économies d'impôt en identifiant des opportunités fiscales et en optimisant les stratégies fiscales. Cependant, l'auditeur doit toujours s'assurer que ces recommandations sont conformes aux règles fiscales en vigueur et ne donnent pas lieu à des pratiques fiscales abusives.

¹ SAIDANI (Y), Les apports d'une mission d'audit fiscal dans un cadre contractuel, étude de cas : Ernest & Young, Université de Mouloud Mammeri, Tizi Ouzou, 2015, p48.

Conclusion du deuxième chapitre

La notion de risques fiscaux est importante pour les entreprises car une non-conformité fiscale peut entraîner des conséquences financières et juridiques graves. La gestion des risques fiscaux implique la mise en place de politiques et de procédures pour identifier, évaluer et gérer les risques fiscaux. Cela comprend la formation du personnel de l'entreprise sur les règles fiscales, la mise en place des contrôles fiscaux, la documentation fiscale et la surveillance régulière des risques fiscaux.

Dans ce contexte, la démarche d'audit fiscal est essentielle pour aider les entreprises à identifier les risques fiscaux, à évaluer leur impact et à formuler des recommandations pour réduire ces risques. L'auditeur fiscal peut ainsi aider l'entreprise à corriger les erreurs et les problèmes identifiés lors de l'audit et à renforcer ses contrôles fiscaux pour minimiser les risques de non-conformité fiscale à l'avenir.

En somme, la gestion des risques fiscaux et la démarche d'audit fiscal sont des processus importants pour aider les entreprises à se conformer aux règles fiscales et à éviter les conséquences financières et juridiques négatives associées à une non-conformité fiscale. Les entreprises doivent prendre ces processus au sérieux et les intégrer dans leur planification stratégique afin de minimiser les risques fiscaux et de maintenir leur conformité fiscale à long terme.

**Chapitre 3 : Les travaux d'audit
fiscal au sein de l'entreprise cas De
« Air Algérie »**

Introduction du chapitre

Pour faire le lien avec les deux premiers chapitres traités, qui ont exposé les connaissances requises en matière d'audit fiscal et de gestion des risques fiscaux, ainsi qu'examiné les principales étapes du déroulement d'une mission d'audit fiscal.

Nous allons maintenant mettre en pratique les connaissances acquises afin d'exposer le rôle de l'audit fiscal dans la prévention et la gestion des risques fiscaux. Pour ce faire, nous avons choisi de nous intégrer au contrôle de l'efficacité et de la régularité fiscale des comptes ayant un impact direct sur les déclarations fiscales de l'entreprise et d'identifier les risques fiscaux auxquels elle est exposée.

Dans cette partie, Nous allons procéder à une évaluation de la situation découlant de l'analyse documentaire et des entretiens avec les responsables de la direction finance et comptabilité impliqués au sein de l'entreprise.

Afin de réaliser le présent travail de recherche sur le terrain de l'entreprise Air Algérie, Il est important de souligner que, en raison de notre manque d'expérience, nous n'avons pas été en mesure de participer à l'audit de certaines sections. Par conséquent, nous avons concentré nos efforts sur les principaux comptes ayant des implications directes sur les déclarations fiscales et plus particulièrement de sa gestion fiscale en matière de la TVA, l'IRG, la TAP et l'IBS cela à travers trois points :

- Phase préliminaire.
- Travaux d'audit fiscal.
- Le rapport final d'audit fiscal. .

Section 1 : Phase préliminaire

La phase préliminaire constitue le volet principal et initial de cette démarche. Elle est considérée comme une phase nécessaire et commune à toutes les missions d'audit. Nous allons commencer tout d'abord par le contexte et les objectifs de la mission, après on va donner une présentation globale de l'entreprise accueillante, dans laquelle nous exposerons l'historique, les objectifs, les missions et l'organisation actuelle. Pour réaliser cette présentation, nous utiliserons à la fois une étude documentaire, en examinant des mémoires et des sites web, entre autres, ainsi que les informations fournies par notre tuteur de stage.

Une fois la présentation de l'entreprise terminée, une phase de prise en connaissance générale de cette dernière va se déclencher, tous les travaux réalisés à ce stade seront effectués sur le terrain, à travers des entretiens menés avec notre tuteur de stage (Mr. Smati chargé de fiscalité).

Néanmoins, les résultats obtenus à l'issue de cette phase constitueront une base essentielle pour informer sur l'ensemble des spécificités liées à la gestion de l'entreprise, qu'il s'agisse de questions juridiques, d'exploitation ou bien évidemment fiscales. Ils fourniront également une fondation solide pour entamer la phase suivante, qui consiste à évaluer le contrôle fiscal interne et à élaborer un plan de mission.

1. Présentation de l'entreprise :

Le transport aérien joue un rôle essentiel dans la planification et le développement économique d'une région. Au cours des dernières années, notre compagnie a connu une croissance significative en termes de performance commerciale, transportant désormais plus de cinq millions de passagers par an avec une flotte de 59 avions.

Le processus de développement d'Air Algérie est en constante évolution, dans le but de se positionner au même niveau que les compagnies aériennes internationales. Cela implique la modernisation de notre flotte, de nos outils de gestion et de nos systèmes d'information, ainsi que la conformité de nos activités aux normes du marché, face à des défis permanents et cruciaux.

1.1. Historique de l’entreprise

Tableau 4 : Historique d’Air Algérie.

Année	Evénement
1946	Création de la C.G.T (Compagnie Générale de Transport) avec un réseau principalement orienté vers la France.
1953	Fusion de la C.G.T avec la compagnie Air Transport en juin pour former C.G.T. Air Algérie.
1963	L’état prend 51% du capital de la compagnie le 18 février + signature de la convention de Chicago qui marque l’entrée de l’Algérie dans le système de transport aérien international
1970	L’état porte sa participation au capital de la compagnie à 83%.
1972	L’état porte sa participation au capital à 100% en rachetant les 17% encore détenus par AIR FRANCE.
1973	Intégration de la Société de Travail Aérien (S.T.A) à compagnie.
1974	Nationalisation officielle de la compagnie le 15 décembre.
1984	Fusion des deux entités citées ci-dessus et réorganisation en trois (03) directions générales adjointes chargées : <ul style="list-style-type: none"> • Des lignes internationales. • Des lignes domestiques.
1987	La compagnie est déchargée de la gestion des aéroports.
1997	Le 07 février, AIR ALGÉRIE devient une EPE (Entreprise Publique Économique) ayant le statut d’une SPA (Société Par Actions) avec un capital de 2.5 milliards DA détenu par le Holding Service, unique actionnaire au compte de l’état.
1998	Libération du transport aérien.
2000	Le capital d’AIR ALGÉRIE est porté à 6 milliards DA.
2001	Le capital d’AIR ALGÉRIE atteint 14 milliards DA.
2003	Le 06 mars, AIR ALGÉRIE connaît le plus grave crash de son histoire : Boeing 737-200 du vol n°6289 reliant Tamanrasset d’Alger (102 morts).
2005	Le capital d’AIR ALGÉRIE est porté à 26 milliards DA le 26 mars puis à 37 milliards DA le 30 septembre.
2006	Ouverture de la ligne directe Alger-Montréal-Alger.
2007	Le capital d’AIR ALGÉRIE est porté à 43 milliards DA.
2008	Nomination d’Abdelwahid BOUABDALLAH comme nouveau PDG après le décès de son précédent Mohamed Tayeb BENOUIS en 2007.
2009	Ouverture de la ligne Alger-Pékin-Alger + Renforcement de la flotte par l’acquisition de onze (11) avions (4 ATR & 3 Boeing 737-800).

2011	Nomination de Mohamed Salah BOULTIF comme nouveau PDG.
2015	réception des trois (03) Airbus A330-200 commandés en 2014 dans le cadre du plan de développement 2013-2017 + nomination de Mohamed BOUDERBALA comme nouveau PDG.

Source : document interne d'Air Algérie.

1.2. Missions & Objectifs de la compagnie AIR ALGÉRIE.¹

1.2.1. Missions d'AIR ALGÉRIE.

AIR ALGÉRIE est une entreprise de prestation de services dans le domaine des transports aériens de passagers et de fret. En outre, elle est chargée d'assurer :

1.2.1.1. En matière de transport aérien :

- L'exploitation des lignes aériennes internationales dans le cadre des conventions et accords internationaux signés.
- L'exploitation des lignes aériennes intérieures et internationales, en vue de garantir le transport public régulier et non régulier des personnes, des bagages, de fret et de courriers.

1.2.1.2. En matière de travail aérien :

- L'offre de prestation de services à des fins commerciales et scientifiques pour les besoins d'agriculture, de protection civile, d'hygiène publique et sanitaire, de transport de personnes et de marchandises.

1.2.1.3. En matière d'exploitation commerciale & d'assistance aéroportuaire :

- La vente et l'émission des titres de transport pour son compte ou pour le compte d'autres entreprises de transport.
- Le transit, les commissions, les consignations, la présentation, l'assistance, l'assistance commerciale et toute autre prestation de même type.
- La gestion, l'entretien et le développement des installations destinées au public et aux opérations de fret.
- L'exploitation et la gestion des installations en vue de promouvoir les prestations commerciales et d'hôtellerie et autres commerces dans les aéroports.

¹ Ouahiba NANA, « la rentabilité d'une ligne aérienne Alger-Barcelone-Alger », TS en Comptabilité & Finance, Institut National Spécialisé en Formation Professionnelle, Bordj El Bahri, Algérie, Février 2016, p.46-47.

1.2.1.4. En matière d'exploitation technique :

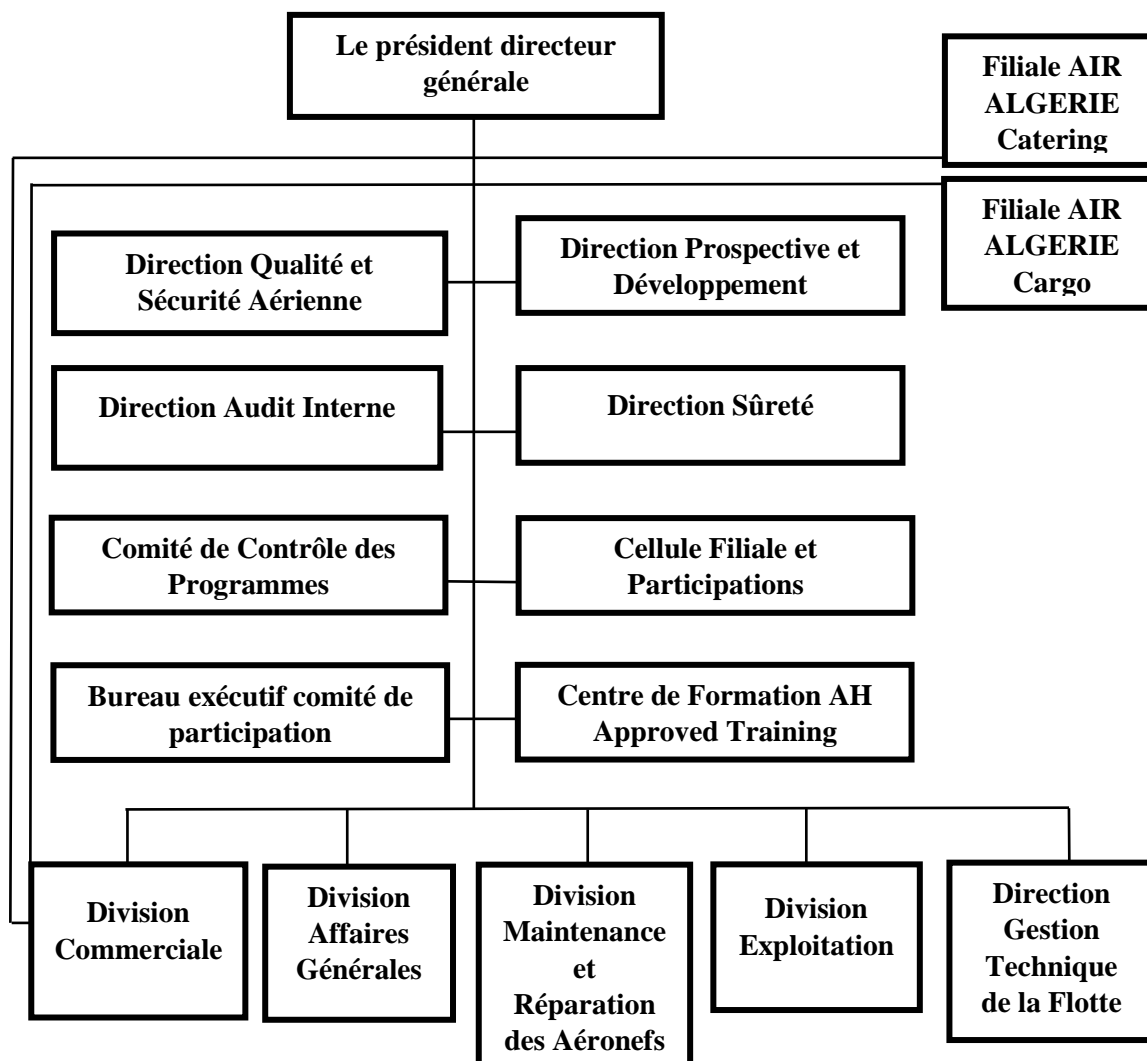
- L'obtention des licences, permis et autorisations de survol des espaces aérien des états étrangers, l'accomplissement des opérations d'entretien, de réparation, de maintenance et de révision des équipements et d'aéronefs pour son compte ou pour le compte des tiers dans le cadre des conventions d'assistance.

1.2.2. Objectifs d'AIR ALGÉRIE :

- Favoriser la mobilité sociale à travers le territoire national.
- Satisfaire de manière ponctuelle et régulière la demande de la clientèle.
- Améliorer la qualité des services offerts et fidéliser les clients.
- Améliorer l'image de la compagnie et diffuser une véritable culture d'entreprise.
- Augmenter sa part de marché et améliorer sa position sur les marchés générateurs de devises.
- Contribuer à l'équilibre régional.
- Satisfaire les besoins d'une coopération internationale multiforme.
- Assurer sa croissance de manière cohérente et efficace.
- Intégrer les transferts de technologie.
- Valoriser les ressources humaines et contribuer à la paix sociale.
- Poursuivre des plans de développement et des programmes d'investissement de grande envergure.

1.3. Organisation de la compagnie AIR ALGÉRIE.

Figure 5: Organigramme d'AIR ALGÉRIE



Source : document interne de l'entreprise.

2. L'ordre de mission :

La première étape d'une mission d'audit fiscal consiste à établir un ordre de mission. Ce document formalise le mandat de l'auditeur fiscal et définit les objectifs de la mission, la période d'audit, les modalités de réalisation de la mission et les responsabilités de chaque partie. L'ordre de mission est important car il permet de clarifier les attentes du client et de définir les responsabilités de l'auditeur fiscal. Il constitue également un élément clé de la communication entre l'auditeur fiscal et le client.

Dans le cadre de la première étape d'une mission d'audit fiscal, on va essayer d'établir un ordre de mission. Ce document, destiné à l'entreprise auditée «Air Algérie » dans notre cas, doit contenir les informations suivantes : la définition précise de la mission et de ses objectifs, la portée des travaux à effectuer, qui correspondent à la période à auditer, ainsi que les impôts et taxes liés à la mission. Il est également important de définir le délai de réalisation de la mission. Le document suivant représente notre contribution dans la préparation de l'ordre de mission :

Ordre de mission

Monsieur Smati

Nous avons le plaisir de vous informer que nous allons réaliser une mission d'audit fiscal sur votre entreprise « Air Algérie » pour l'exercice comptable 2019.

La mission d'audit fiscal que nous allons réaliser consiste à vérifier la conformité de l'entreprise aux obligations fiscales en vigueur, identifier les risques fiscaux pour l'entreprise et proposer des mesures pour les gérer, évaluer l'efficacité des contrôles fiscaux de l'entreprise, et vérifier la justesse et la fiabilité des déclarations fiscales de l'entreprise.

Dans ce cadre, nous vous informons que notre mission d'audit sera conduite selon les normes et les règles de déontologie en vigueur dans la profession. Nous veillerons à réaliser notre mission avec objectivité, indépendance et professionnalisme, dans le respect des délais convenus avec vous (3 mois).

Nous vous prions de bien vouloir nous transmettre les documents comptables et fiscaux nécessaires à la réalisation de notre mission, ainsi que les informations complémentaires qui nous permettront de mieux comprendre l'activité de votre entreprise. Qu'ils sont suivants :

- Les déclarations g50.
- Les tableaux des encaissements et des décaissements de l'exercice 2019.
- Le livre de paie.
- Le compte de résultat.

Notre étude sera basée sur l'évaluation du système de contrôle fiscale interne de l'entreprise à travers la description primaire des procédures, entretien d'audit, le circuit des documents et le diagramme de circulation.

Pour concrétiser notre travail, on va s'intéresser aux impôts suivants : la TVA, la TAP, l'IRG, l'IBS et le contrôle des déclarations. Nous restons à votre disposition pour toute question ou complément d'information et nous vous remercions de votre confiance.

Cordialement,

Stagiaire : Hemaicia Taquay eddine

3. Prise de connaissance générale de l'entreprise


La phase de prise de connaissance générale occupe une place centrale et initiale dans la démarche de l'audit fiscal. Elle est universellement reconnue comme une étape indispensable à toutes les missions d'audit. Durant cette phase, l'auditeur se doit d'acquérir une vision globale de l'entreprise en examinant son historique, sa forme juridique, son objet social et la nature de ses activités, tels qu'explicités dans les statuts et les documents d'identification. D'autres éléments clés, tels que l'immatriculation fiscale, l'immatriculation sociale, la structure des capitaux, le siège social, les filiales et les agences, ainsi que les principaux clients et fournisseurs, doivent également être pris en compte.

3.1. Les caractéristiques juridiques

Selon l'article 7 du Journal officiel de la République algérienne publié le 25 novembre 1984, Air Algérie est une entreprise économique publique à caractère commercial. Cette entreprise jouit de la personnalité civile et de l'indépendance financière, et elle a une réputation commerciale dans ses relations avec les parties prenantes.

Depuis sa création, elle a acquis une vaste expérience qui en fait une entreprise solide, combinant expérience et maîtrise, ce qui renforce la confiance en elle. Cela est attesté par les 3,1 millions de personnes qui ont choisi Air Algérie en 2003. De plus, elle s'appuie sur le professionnalisme et l'expertise de ses employés et de ses cadres, qui se distinguent par leurs compétences et leur accueil chaleureux.

Figure 6: Fiche technique d'AIR ALGÉRIE.



الخطوط الجوية الجزائرية
AIR ALGERIE

- **Dénomination** : AIR ALGÉRIE.
- **Type de Société** : EPE/ SPA.
- **Date de Création** : 1947.
- **Registre de Commerce** : 00B0091100.
- **Activités** : Exploitation de tout service de transport public par aéronef, de passagers, de fret et de poste, par vols réguliers & non réguliers, nationaux & internationaux.
- **Capital Social** : 60.000.000.000,00 DA.
- **Siège Social** : 01, Place Maurice Audin, Alger, 16000, Algérie.
- **Effectif Total** : plus de 10000 employés.
- **Code I.A.T.A (International Air Transport Association)** : AH.
- **Code O.A.C.I (Organisation de l'Aviation Civile Internationale)** : DAH.
- **Site Internet** : www.airalgerie.dz.
- **Call Center** : _ Algérie : (+213) 21 98 63 63
_ France : (+331) 76 54 40 00

Source : établie sur la base des données collectées dans de différentes directions.

3.2. Les caractéristiques d'exploitation

Pour les besoins de son réseau d'exploitation, la compagnie dispose des moyens matériels et humains qui lui sont nécessaires.

3.2.1 Moyen matériels :

Notre flotte est composée de 56 appareils modernes d'âge moyen de 11 ans répondant aux normes de sécurité internationales, exploités tant pour le transport de nos passagers que pour le cargo.

Tableau 5: présentation de la flotte d’Air Algérie.

Type	Nombre	Capacité
A330 -202	8	263
B737-800	25	162/148
B737-700	2	112
B737-600	5	101
ATR.72-212 A	15	66
HERCULE L 100-30	1	20 Tonnes

Source : Document interne d’Air Algérie.

3.2.2. Moyens humains :

Tableau 6 : présentation les ressources humaines d'Air Algérie

Effectif Total			9036
À l’intérieur du pays	Personnel au Sol	Cadres	1148
		Maitrise	2583
		Exécutants	2897
	Personnel Navigant	Personnel Navigant techniques	525
		Personnel Navigant commercial	1281
À l’étranger	Expatriés		135
	locaux		241
Équipe de transport de marchandises et de biens			226

Source : Document interne d’Air Algérie.

3.2.3. Réseau commercial

Réseau des ventes à l’intérieur du pays, assuré par :

- 108 Agences AH (relevant du réseau commercial propre à la compagnie).
- 498 Agences Intermédiaires Agréées.

Réseau des ventes à l'étranger :

- 45 représentations et délégations à l'étranger.
- Plus de 33 Intermédiaires Agréés.

3.3. Les caractéristiques fiscales

3.3.1. Le régime fiscal :

Air Algérie est une entreprise prestataire de service dans le domaine aéronautique donc elle soumise :

- A l'IBS au taux de 26%.
- A la TAP au taux de 1.5%.
- A la retenue de la source de l'IRG sur salaire.
- A la TVA au taux de 19%, 9%.

3.3.2. La Direction de finance et comptabilité :¹

La direction finance et comptabilité est chargée de la mise en place de la politique générale de l'entreprise dans le domaine financier et comptable, du contrôle et de la décentration de l'entreprise et des outils nécessaires à la gestion de leurs structures.

3.3.2.1. Rôle de la DFC

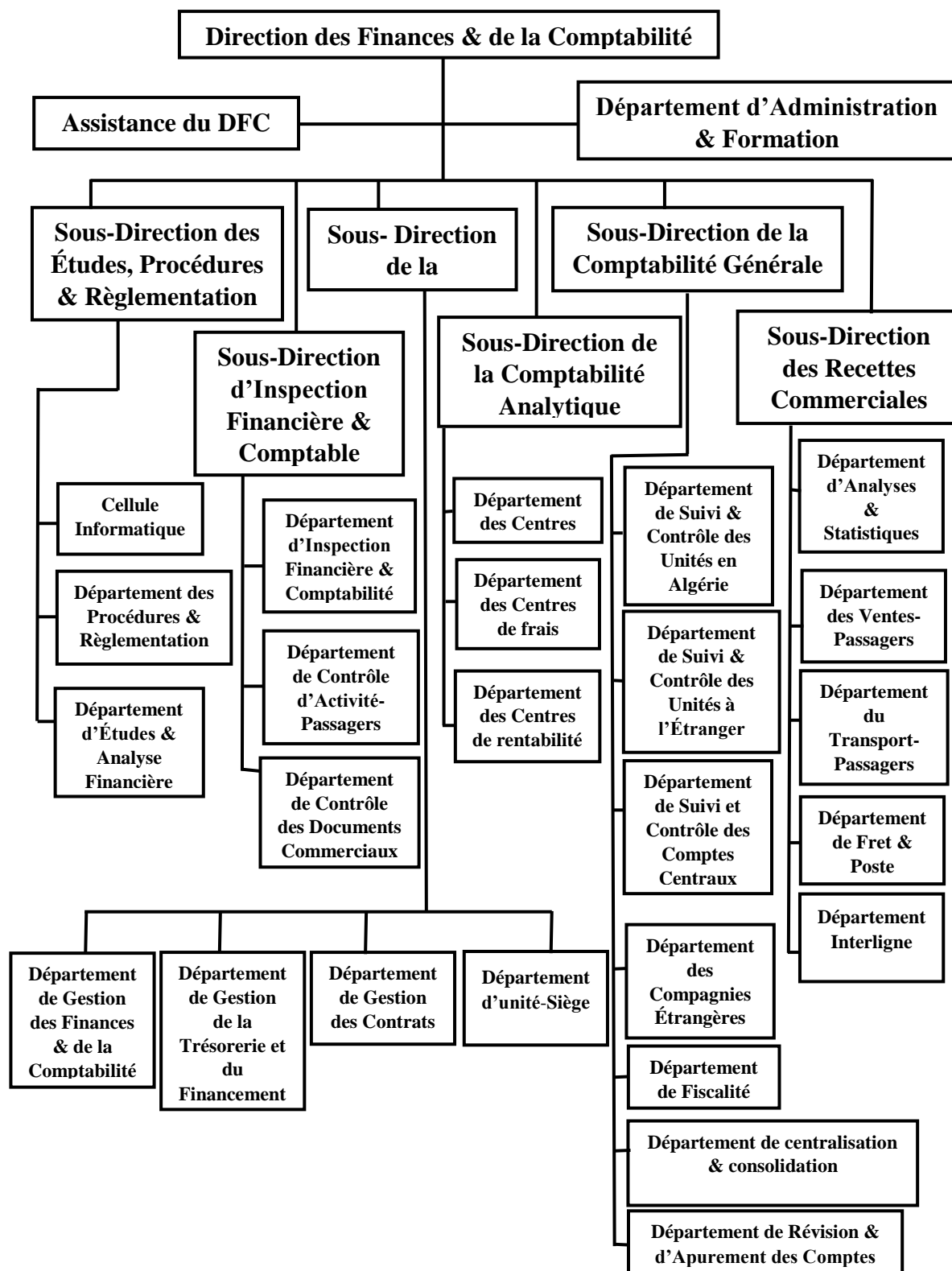
Le rôle essentiel de la direction finance et comptabilité est de comprendre la politique financière d'Air Algérie et gérer son portefeuille patrimonial, mais aussi de :

- Définir un accord avec la direction générale, la politique financière de l'entreprise.
- Assurer l'équilibre financier et à ce titre à l'élaboration d'un plan de développement de l'entreprise.
- D'assurer le financement de l'ensemble des opérations engagées par l'entreprise dans le cadre des objectifs assignés par la direction générale.
- Veiller au respect de la réglementation financière et comptable dans l'entreprise.
- L'établissement des états financiers de l'entreprise et du groupe dans le respect des contraintes légales.

¹ Idem

3.3.2.2. Organisation de la DFC :

Figure 7: Organigramme de la DFC d’AIR ALGÉRIE.



Source : idem

3.3.3. Chargé de fiscalité ¹

Le chargé de la fiscalité est le personnel qui traite avec son équipe, les investigations et les questions d'ordre fiscal méritant une analyse et des études étendus, sa mission et ses responsabilités peuvent être représentées comme suit :

3.3.3.1. Mission :

Dans cadre de la relation avec les organismes collecteurs, il garantit la gestion et le suivi de la fiscalité et la parafiscalité des structures rattachées.

3.3.3.2. Responsabilités :

Le chargé de la fiscalité doit :

- Garantir la collecte, la vérification et la consolidation des informations et montants relatifs à la fiscalité et la parafiscalité des structures rattachées.
- Assure l'analyse des données et alerte sa hiérarchie ou ses collaborateurs en cas d'anomalie, plus précisément avec le chef de service comptabilité.
- Garantir la préparation des déclarations fiscales et parafiscales auprès des administrations concernées. S'assure du versement et de la récupération de ces diverses déclarations.
- Garantir le suivi des comptes de compensation fiscale et parafiscale des structures rattachées et/ou de l'entreprise. Assure un Reporting régulier vers sa hiérarchie de son activité dans un souci de qualité, respect des délais et optimisation des procédures d'Algérie télécom.
- Analyser les différents comptes sur le plan fiscal.
- Conseiller et valider les contrats.

¹ BERREBIH (M), le rôle de l'audit fiscal dans l'optimisation de la gestion, cas : Algérie télécom, école supérieure de commerce, kolea, 2017.

Section 2 : Travaux d'audit fiscal.

Dans cette section on va découvrir les procédures du traitement des opérations fiscales, on va évaluer le système de contrôle fiscal interne de l'entreprise et on va étudier les différents impôts et taxes.

1. Description primaire du contrôle fiscal interne :

Pour bien expliquer les procédures de traitement des opérations fiscales au sein de l'entreprise, nous avons une tendance de décrire l'ensemble des procédures et des pratiques, formalisées ou non, telles qu'elles sont effectivement mises en œuvre sur le terrain. Cette description servira ultérieurement à évaluer définitivement ce système de contrôle. Nous allons utiliser plusieurs outils à cette étape : description primaire des procédures, le questionnaire fiscal, le circuit des documents et le diagramme de circulation.

1.1. Entretien d'audit.**1.1.1. Présentation de l'entretien :**

Pour toute mission d'audit, il est essentiel d'identifier et de décrire les zones de risques ainsi que les rubriques à contrôler. Cela passe notamment par l'utilisation des entretiens adaptés, qui sert à la fois de moyen de preuve et de traçabilité.

Dans le cadre de notre mission d'audit fiscal, nous avons élaboré un entretien de type semi-directif spécialement conçu pour répondre aux particularités de cette mission. Nous avons choisi de réaliser cette interview avec le chargé de fiscalité le 20 mars 2023.

Pour mener à bien cette interview, nous avons eu recours à un guide d'entretien. Ce dernier peut être défini comme « une liste de questions ou de thèmes que l'on désire explorer au cours de la rencontre avec le répondant »¹. Ce guide est structuré en 3 thèmes (12 questions), en langue française et au vocabulaire adapté.

1.1.2. Analyse de l'entretien :**Thème N°1 : Présentation de répondant.**

- Air Algérie est une compagnie aérienne nationale avec une longue histoire, elle se distingue par son engagement envers la sécurité, la qualité de service et sa contribution au développement économique du pays.

¹ Boutin Gerarld, (1997), L'entretien de recherche qualitatif, Presse de l'université du Québec Sainte Foy, p108.

- Notre répondant est le chargé de fiscalité depuis 8 ans, son responsabilité est de :
 - Garantir la préparation des déclarations fiscales.
 - Garantir le suivi des comptes de compensation fiscale.
 - Analyser les différents comptes sur le plan fiscal.

Thème N°2 : le contrôle interne d'AA.

- Les principales missions du département fiscalité sont :
 - Gestion des obligations fiscales de l'entreprise.
 - Assurer la conformité aux lois et réglementations fiscales.
 - Planification fiscale pour minimiser l'impact fiscal.
 - Recherche et analyse fiscale pour rester à jour sur les questions fiscales.
- Le répondant affirme que l'entreprise ne possède pas d'un manuel de procédure interne qui détaille les processus.
- Le répondant affirme que l'entreprise ne dispose pas d'un système de sécurité efficace pour protéger les documents comptables contre les risques, et leur accès n'est-il pas limité aux personnes autorisées.
- Le répondant affirme qu'il y'a une non satisfaction des employés en ce qui concerne leur rémunérations.

Thème N°3 : le contrôle fiscal interne d'AA.

- Air Algérie est soumise à un régime spécifique appelé régime réel des acomptes provisionnels par ce que le département commercial n'est pas en mesure de déterminer le chiffre d'affaires réel chaque mois. C'est pourquoi le service de la fiscalité est contraint de déclarer le chiffre d'affaires mensuel dans la déclaration G50 en utilisant une estimation prévisionnelle.
- Le répondant affirme que l'entreprise effectue des opérations spécifiques qui nécessitent une expertise fiscale appropriée pour leur traitement.
- Selon le répondant, l'entreprise a déjà versé des pénalités et des majorations de retard.
- Le répondant confirme qu'il existe un calendrier fiscal.
- Parmi les lacunes identifiées, le répondant souligne l'absence de fiche de poste pour son propre rôle et la vacance du poste de chef de département fiscalité depuis environ un an. En ce qui concerne les risques, l'entreprise doit faire face aux charges liées à la durée de vie de la déductibilité de la TVA sur les achats. De plus, il est mentionné que certaines agences effectuent des achats, mais leur service de fiscalité déclare ces achats avec un retard de plus de deux ans. Lorsque ces déclarations sont envoyées par les services de

fiscalité des agences régionales à la direction générale, le chargé de fiscalité refuse de les intégrer dans la G50 en raison du non-respect de la durée de vie de la TVA déductible. Par conséquent, l'entreprise doit supporter des charges supplémentaires en raison des oublis et de la négligence du personnel.

1.2. Description primaire des procédures et l'identification des risques.

1.2.1. Description primaire des procédures et l'identification des risques liées aux procédures de la gestion du TVA.

1.2.1.1. La description primaire des procédures liées à la gestion du TVA collectée.

Comme je l'ai souligné précédemment dans les caractéristiques fiscales, Air Algérie est soumise à un régime spécifique appelé régime réel des acomptes provisionnels. Le département commercial n'est pas en mesure de déterminer le chiffre d'affaires réel chaque mois. C'est pourquoi le service de la fiscalité est contraint de déclarer le chiffre d'affaires mensuel dans la déclaration G50 en utilisant une estimation prévisionnelle. Dans ce cas, le service de la fiscalité calcule un chiffre d'affaires prévisionnel en divisant le chiffre d'affaires réel de l'exercice précédent par douze, afin de déterminer le montant de la TVA collectée à déclarer mensuellement.

À la clôture de l'exercice, le département commercial dispose des rapports détaillés de chiffre d'affaires envoyés par toutes les unités, ce qui lui permet de déterminer le chiffre d'affaires réel de l'année. À ce stade, le département commercial transmet un rapport au service de la fiscalité, exposant le chiffre d'affaires réalisé au cours de l'exercice. Au sein du service de la fiscalité, une comparaison est effectuée entre le chiffre d'affaires réel et le chiffre d'affaires prévisionnel. En présence d'une différence entre ces deux montants, le chargé de fiscalité prend en considération cette variation lors de la déclaration G50 suivante.

1.2.1.2. La description primaire des procédures liées à la gestion du TVA déductible.

Avant toute dépense, le département des achats et de la logistique transmet tous les documents comptables au chargé de la fiscalité afin de recueillir son avis sur l'impact fiscal. De plus, toutes les factures, en particulier celles comportant la TVA, sont transmises au chargé de la fiscalité qui effectue les traitements suivants :

- Vérification du numéro d'identification fiscale (NIF).
- Contrôle du calcul et des taux appliqués.

- Vérification de la déductibilité de la TVA facturée, conformément aux dispositions de l'article 141 du code des impôts directs et des taxes assimilées en Algérie.

En collaboration avec son équipe, le chargé de la fiscalité prépare un récapitulatif de la TVA sur Excel, contenant les informations suivantes :

- Numéro d'identification statistique (NIS).
- Nom, prénom et raison sociale.
- Adresse.
- Numéro de registre de commerce.
- Numéro et date des factures.
- Numéro d'identification fiscale (NIF).
- Article d'imposition.

1.2.1.3. L’identification des risques liés à la gestion du TVA.

Voici le résumé des risques liés à la gestion de la TVA :

Tableau 7: les risques liés à la gestion de TVA.

Les étapes	risques	Bonnes pratiques
Contrôle du NIF	- NIF non fiable, ce qui pose un problème avec l’ADMF.	- Réclamation d’une copie légalisée du NIF du fournisseur. - La disposition d’un fichier fournisseurs dans une base de données.
Contrôle du calcul	- TVA erronée. - La pris en considération des éléments non imposables.	- La vérification de la conformité des produits et des charges avec la réglementation en vigueur avant l’établissement du G50
La vérification du caractère de la déductibilité de la tva facturée.	- Déduction non autorisée. - Redressement fiscal.	- La vérification du régime de déductibilité de la TVA au moyen du CDI.
La déclaration exhaustive de la TVA.	- Omission de la déclaration de la TVA facturée sur les clients.	- Rapprochement mensuel de la TVA comptabilisée.

Source : BERREBIH (M), le rôle de l’audit fiscal dans l’optimisation de la gestion, cas :

Algérie télécom, école supérieur de commerce, kolea, 2017.

1.2.2. Description primaire des procédures et l'identification des risques liés aux procédures de la gestion du TAP.

1.2.2.1. La description primaire des procédures liées à la gestion du TAP.

En ce qui concerne la méthode de calcul du chiffre d'affaires, le service de fiscalité utilise une approche de chiffre d'affaires prévisionnel, qui est déclaré mensuellement dans le document G50. Pour calculer ce chiffre d'affaires prévisionnel, le responsable de la fiscalité utilise le chiffre d'affaires réel de l'année précédente, qu'il divise ensuite par douze pour obtenir le chiffre d'affaires prévisionnel mensuel. De cette manière, le même chiffre d'affaires est déclaré dans toutes les déclarations G50 effectuées durant l'année.

À la fin de l'exercice, les départements commerciaux de chaque direction fournissent des états de revenus réels par siège. Ces états sont envoyés à la direction générale, où le service de fiscalité effectue une comparaison entre le chiffre d'affaires déclaré et le chiffre d'affaires réel. Si une différence est constatée, elle sera intégrée dans le mois suivant.

1.2.2.2. L'identification des risques liés à la gestion du TAP.

Les risques liés à la gestion de la TAP se résument au tableau ci-dessous.

Tableau 8 : Les risques liés à la gestion de la TAP.

Activité ou étapes principales	RISQUES OU PROBLEMES	BONNES PRATIQUES
La transmission des états de revenus	<ul style="list-style-type: none"> - Les erreurs de calcul. - Le non possibilité de rattraper les erreurs. 	<ul style="list-style-type: none"> - La possibilité de modifier l'état au niveau DFC, avec la présence des justifications des écarts constatées.
Le contrôle des prévisions.	<ul style="list-style-type: none"> - Des prévisions non fiables. - L'importance de l'écart marqué entre les prévisions établis au niveau de chargé de la fiscalité et la taxe exigible en matière de la TAP. 	<ul style="list-style-type: none"> - Le recours périodique aux départements commerciaux pour départements commerciaux pour s'informer sur les niveaux actuels des revenus.

Source : idem

1.2.3. Description primaire des procédures et l'identification des risques liées aux procédures de la gestion de l'IRG sur salaire.

1.2.3.1. La description primaire des procédures liées à la gestion de l'IRG sur salaire.

Le département des ressources humaines est responsable du calcul des traitements, des salaires et de toutes les retenues associées, telles que les cotisations sociales et l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRG). Ils disposent d'un logiciel de paie spécialisé qui leur permet de calculer ces cotisations et l'IRG de manière précise et efficace.

Le département de la comptabilité et des finances reçoit mensuellement, un état récapitulatif des salaires préparé par le département des ressources humaines (DRH). Le chargé de la fiscalité récupère cet état et procède à une vérification du calcul de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, en utilisant un échantillon représentatif de salariés. Étant donné l'effectif important de l'entreprise, il effectue ensuite un rapprochement entre les informations fournies par le département des ressources humaines et celles figurant sur un logiciel interne. En cas d'écart, des justifications sont recherchées et analysées pour expliquer cette différence.

Le chargé de la fiscalité assume également la responsabilité de préparer l'ordre de paiement des factures, qu'il transmet ensuite au chef comptable pour validation. Une fois l'ordre de paiement approuvé, il est transmis au département de la trésorerie afin d'émettre le chèque correspondant. Il convient de noter que le paiement de l'IRG doit être effectué au plus tard le 20 du mois suivant.

1.2.3.2. L'identification des risques liés à la gestion de l'IRG sur salaire.

Voici le tableau récapitulatif des risques associés à la gestion de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRG) :

Tableau 9: Les risques liés à la gestion de l’IRG.

ACTIVITE OU ETAPES PRINCIPALES	RISQUES OU PROBLEMES	BONNES PRATIQUES
Contrôle du calcul de l’IRG effectue par le DRH	<ul style="list-style-type: none"> - Erreur de calcul. - Erreur dans la prise en compte des éléments imposables. - Erreur au niveau du montant total de l’IRG à payer. 	<ul style="list-style-type: none"> - La vérification par un supérieur du montant total en reprenant la sommation.
Réception des états de salaires au niveau du DFC.	<ul style="list-style-type: none"> - Pertes de documents. - Omission revenus. - Retard dans la réception. - Erreur de calcul. 	<ul style="list-style-type: none"> - Enregistrement de tous les états dans un registre. - La vérification des états. - L’existence d’une date limite de réception. - La vérification par un supérieur.

Source : idem

1.2.4. Description primaire des procédures et l’identification des risques liées aux procédures de la gestion de l’IBS.

1.2.4.1. La description primaire des procédures liées à la gestion de l’IBS.

Le chargé de la fiscalité établit, sur la base de résultats réalisé au cours de l’année antérieure, trois acomptes prévisionnels dans un fichier Excel, Ces acomptes prévisionnels sont systématiquement intégrés dans les déclarations G50 pour les mois de mars, juin et novembre.

Dans le cas où le chiffre d’affaire n’est pas encore calculé durant le mois de mars le chargé de fiscalité est utiliser le chiffre d’affaire de l’année N-2 pour le calcul de le premier acompte et le déclarer dans la G50.

À la clôture de chaque exercice comptable, le chargé de la fiscalité reçoit les résultats comptables établis par le responsable de la comptabilité. Il procède ensuite aux ajustements nécessaires, notamment en effectuant une analyse de déductibilité et d’imposabilité selon le tableau T9, afin de déterminer le résultat fiscal. Sur la base de ce résultat, un solde de liquidation est calculé et ultérieurement intégré dans la déclaration G50 du mois d’avril de l’année suivante.

1.2.4.2. L’identification des risques liés à la gestion de l’IBS.

Voici un aperçu des risques associés à la gestion de l’impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS), résumés dans le tableau suivant :

Tableau 10: Les risques liés à la gestion de l’IBS.

ACTIVITE OU ETAPES PRINCIPALES	RISQUES OU PROBLEMES	BONNES PRATIQUES
Contrôle des acomptes prévisionnels	- Erreur de calcul. - Retard de paiement.	- La vérification par supérieur.
Le calcul du solde de liquidation	- Le retard dans la détermination du résultat comptable. - La non prise en considération des revenus imposables.	- L’existence d’une date limite détermination du résultat fiscal. - La vérification par un supérieur.

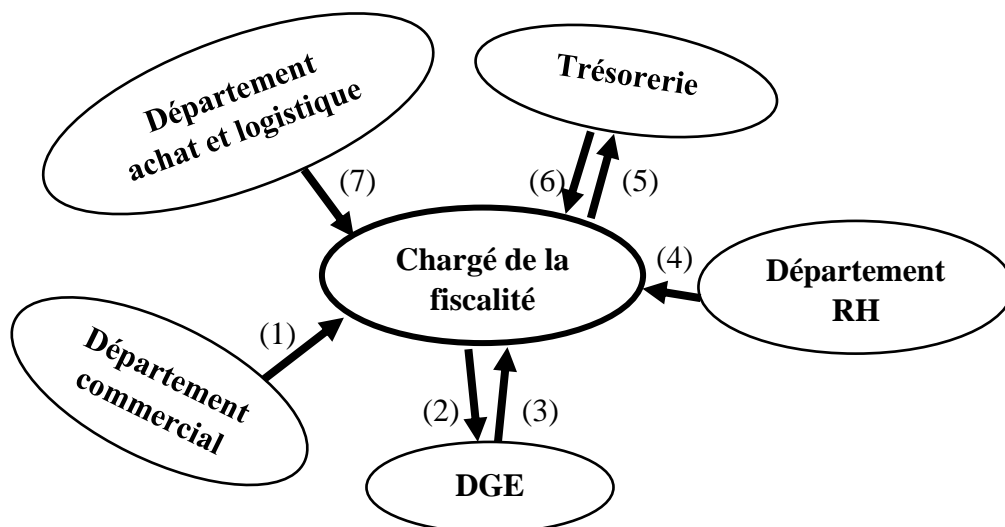
Source : idem

1.3. Le circuit des documents :

En raison de l'absence d'un manuel de procédure interne, nous sommes dans l'obligation et d'observer les procédures existantes. Cela nous permettra de formaliser ces procédures sous la forme d'un diagramme des flux, en mettant en évidence les flux d'informations entre le chargé de la fiscalité, les autres départements et même les organismes externes qui ont une influence sur l'établissement des G50.

Le schéma ci-dessous illustre les différents documents en circulation impliqués dans le processus de gestion fiscale, ainsi que le rôle du chargé de la fiscalité :

Figure 8 : diagramme des flux.



Source : élaborer par nos même.

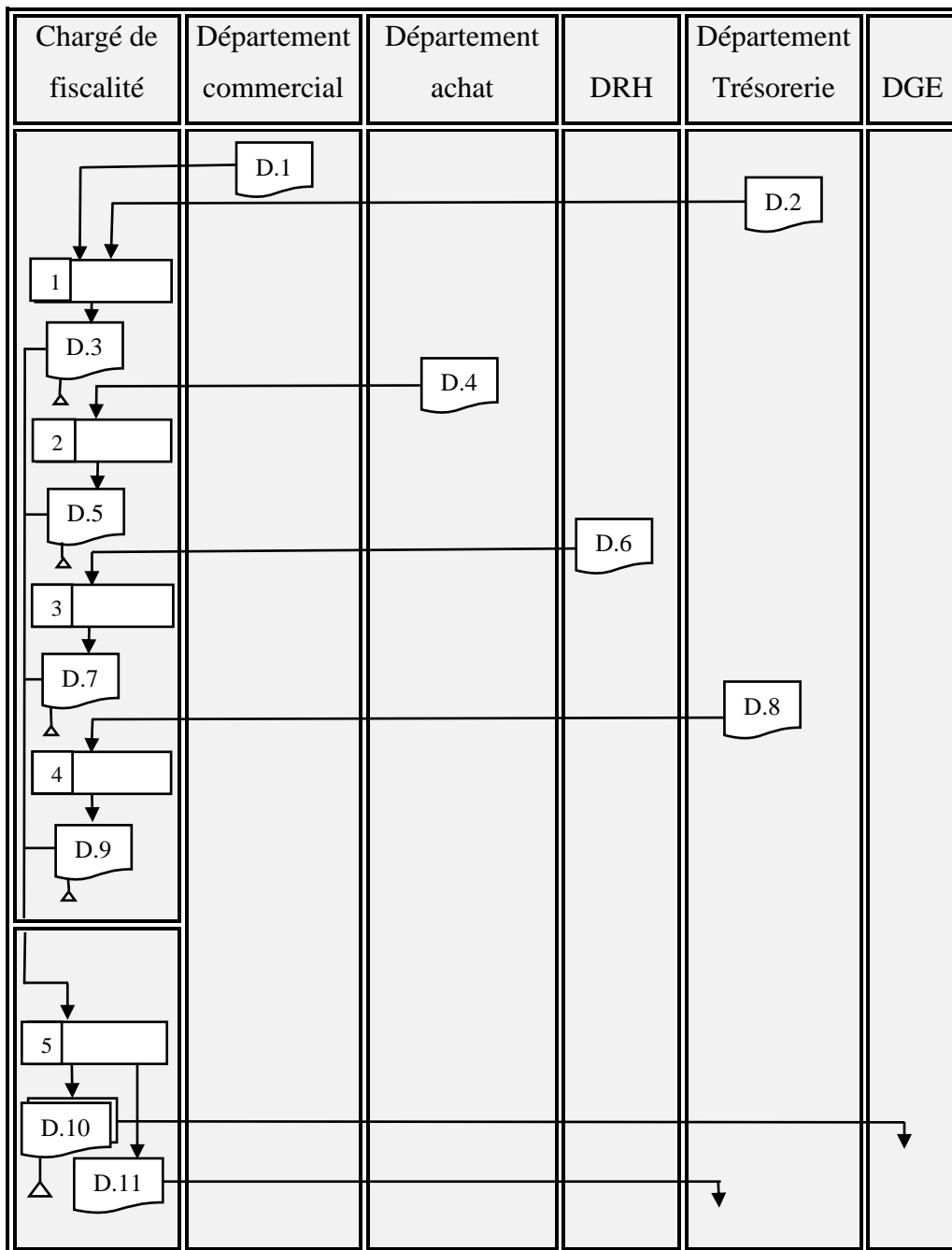
Légende :

- Déclaration revenue des agences commerciales.
- La déclaration G50.
- Quittance de paiement.
- Déclaration IRG pour les employés.
- Situation générale de trésorerie.
- Etat de paiement.
- Déclaration des dépenses.

1.4. Le diagramme de circulation des documents comptables.

Afin d'assurer la traçabilité des informations collectées lors des étapes précédentes, on a décidé d'utiliser un diagramme de circulation des documents comptables dans le but de mieux appréhender le système et les processus mis en place par l'entreprise. Cette approche permet de visualiser de manière claire et structurée le cheminement des documents fiscaux au sein de l'entreprise.

Figure 9: le diagramme de circulation des documents comptables.



Source : élaborer par nos même.

Légende :

Symboles :

Document	
Document archivé	
Phase de traitement	

Document :

D.1 : état récapitulatif des ventes.

D.2 : relevé bancaire de la période.

D.3 : récapitulatif final des ventes réellement effectuées par les départements commerciaux.

D.4 : état récapitulatif des achats.

D.5 : récapitulatif final et validé sur la déductibilité des TVA.

D.6 : état récapitulatif des salaires des employés et des cadres dirigeants.

D.7 : dossier IRG traité.

D.8 : état global de la trésorerie.

D.9 : attestation de crédibilité de compte.

D.10 : dossier final G50.

D.11 : dossier chèque G50.

Phase de traitements :

Phase traitement N°1 : l'analyse des ventes effectuées.

Phase traitement N°2 : le contrôle et la validation des déductibilités des TVA sur achats.

Phase traitement N°3 : le contrôle de l'IRG calculé par le service paie.

Phase traitement N°4 : la vérification de solde bancaire.

Phase traitement N°5 : l'élaboration de la déclaration G50.

2. Evaluation finale de contrôle fiscal interne.

Lors de la phase de description primaire du contrôle fiscal interne, nous avons utilisé des outils qui nous ont permis de détecter l'ensemble des forces et faiblesses liées à la gestion fiscale d'AA.

2.1. Les forces présentes dans le système de contrôle fiscal interne.

On peut énumérer les points forts comme suit :

- L'existence d'un département de fiscalité au niveau de la direction générale donc c'est une assurance d'une gestion d'ordre fiscal plus fort et efficace.
- Le chargé de la fiscalité effectue des contrôles sur toutes les déclarations préparées par les collaborateurs, afin de garantir la conformité aux règles fiscales et l'exactitude des déclarations.
- L'existence d'un calendrier fiscal contribué à éviter les retards des déclarations.

- L'historique fiscal de l'entreprise ne possède pas un redressement fiscal, donc une forte gestion fiscale en matière le respect des obligations.
- Le chargé de fiscalité est au courant de toutes les mises à jour liées aux codes d'impôt et lois fiscales.
- Les dossiers appuyant les opérations pouvant être à l'origine de conflit avec l'administration fiscale sont soigneusement conserver par l'entreprise.

2.2. Les faiblesses présentes dans le système de contrôle fiscal interne.

Voici quelques points faibles identifiés lors du diagnostic des procédures de gestion fiscale d'AA :

- La complexité du régime fiscal d'AA peut générer des risques fiscaux.
- L'absence d'un manuel de procédures dans l'entreprise se traduit par un circuit d'information concernant les opérations fiscales caractérisé par des pratiques de travail informelles et des décisions prises de manière verbale.
- L'absence de fiches de poste peut entraîner un manque de clarté des responsabilités, une performance inefficace des employés, un manque de développement des compétences et des difficultés de recrutement. Un exemple concret est le poste de chef du département fiscalité actuellement vacant, ce qui peut générer une pression supplémentaire sur l'équipe fiscale.
- L'entreprise a été pénalisée pour retard de paiement.
- L'absence d'automatisation des transferts de données, et l'utilisation d'un logiciel ancien et inefficace dans le service fiscalité peuvent générer un système de gestion fiscal fragile.
- L'entreprise supporte des charges supplémentaires en raison des retards dans les déclarations de TVA sur les achats.

3. Audit des différents impôts et des déclarations fiscales.

Cette phase d'audit implique l'évaluation de la conformité et de l'exactitude des informations financières et fiscales fournies par l'entreprise. Il précise également que l'attention sera portée sur les impôts suivants : la TVA, la TAP, l'IRG sur salaire et l'IBS.

3.1. Le contrôle de la TVA.

Dans cette étape on va utiliser les documents suivants :

- Les déclarations G50.

- Etat détaillé des décaissements.
- Etat détaille de TVAC déclaré.

3.1.1. Le contrôle de la TVAC :

En matière de la TVAC le service fiscalité déclaré mensuellement un chiffre d’affaire prévisionnel, AA soumise aux deux taux visés par le code des taxes sur le chiffre d’affaire 19% taux normal, 9% taux réduit pour les prestations réalisées.

Pour déterminer les défaillances inhérentes à sa gestion, on va procéder à un rapprochement entre le chiffre d’affaire déclaré mensuellement et le chiffre d’affaire réalisés.

3.1.1.1. Tableau 11: tableau des TVAC déclaré mensuellement durant l’exercice 2019

mois	Chiffre d’affaire imposable	Tva 19%	Tva 9%
janvier	826255298.2	156439242	260178
Février	826255298.2	156439242	260178
mars	826255298.2	156439242	260178
avril	826255298.2	156439242	260178
mai	814641745	141829537	1954468
juin	814641745	153517300	599036
juillet	814641745	153517300	599036
aout	814641745	153517300	599036
septembre	814641745	153517300	599036
octobre	814641745	153517300	599036
novembre	814641745	153517300	599036
décembre	814641745	153517300	599036

Source : AA, direction générale d’Alger, M. Semati, chargé de fiscalité.

Pendant les mois de janvier, février, mars et avril, le chargé de fiscalité a utilisé le chiffre d’affaires réalisé en 2017 comme base pour calculer le chiffre d’affaires imposable prévisionnel du mois (826255298,2). À la fin du mois d’avril, lorsque l’entreprise a déclaré le chiffre d’affaires réel de l’année 2018, le chargé de fiscalité a commencé à l’utiliser comme base pour calculer le chiffre d’affaires imposable prévisionnel du mois (814641745).

La différence entre le chiffre d’affaires déclaré et réalisé est intégrée dans la déclaration du mois de mai de l’année suivante.

3.1.1.2. Les anomalies détectées.

Grâce aux différents contrôles réalisés, il est possible d'affirmer que la gestion de la TVAC ne présente aucune anomalie.

3.1.2. Le contrôle de la TVAD :

Cette étape est axée sur le contrôle de la TVAD (Taxe sur la Valeur Ajoutée Déductible). Généralement, cette étape porte principalement sur deux documents. Le premier est l'état 104, cependant, dans le cas d'Air Algérie en tant qu'entreprise prestataire de services, ce document n'est pas obligatoire. Le deuxième document est le tableau récapitulatif des décaissements.

3.1.2.1. Tableau 12: tableau récapitulatif des TVAD déclaré mensuellement.

mois	Les achats déclarés	Tva 19%	Tva 9%	Tva 17%	Tva 7%
Jan	167982366.1	18652084.9	6282520.55	1311.43	-
Fév.	178196384.8	29079074.17	2263305.51	133.8	-
Mar	253084588.3	41973041	1631980.26	2295168.33	37781.94
Avr.	261397411.1	34726450.89	6719769.21	470179.79	8377.58
May	85159272.32	64800413.59	4590875.44	-	-
Juin	394625932.4	73685113.83	612858.94	-	-
Juillet	301560049.9	56467861.39	392470.15	-	-
Aout	676077475.9	113570869.4	7050245.22	-	-
Sep	593671312.8	107830189.9	2352959.78	-	-
Oct.	140214877.6	136082301.7	5001406.6	-	-
Nov.	827624672.4	151138401.1	2894346.31	-	-
déc.	834868480.8	146736558.8	5634045.26	-	-

Source : idem

On remarque qu'il y a des TVA déclarées avec des taux de (17%, 7%), car elles se réfèrent à l'année 2017, où la taxe était fixée à des taux de (17%, 7%) selon le code des impôts.

3.1.2.2. Les anomalies détectées :

La réception des TVA sur les achats effectués il y a plus de deux ans de la part des agences régionales pose un problème, car dans ce cas, le chargé de fiscalité ne les valide pas et ne les déclare pas, car elles ne respectent pas les conditions de déductibilité de la TVA, les TVAD qui

sont refusé de la part de le chargé de fiscalité sont comptabilisées comme des chargés sur l'entreprise.

La présence de certaines erreurs concernant la distinction entre les achats de biens matière et services (Art 29 C/CTA) et les achats de biens amortissables (Art 38C/CTA).

3.2. Le contrôle de la TAP.

Air Algérie soumise à un taux normal de 2% en matière de TAP, et elle ne rentre pas dans les catégories jouissantes d'une réfraction désignées par la présente loi dans son Art.N°219.

Dans cette étape on va utiliser le tableau suivant :

3.2.1. Tableau 13: état détaillé de la TAP pour l'année 2019.

mois	Chiffre d'affaire prévisionnel	TAP 2%
janvier	5588417900	111768358
Février	5588417900	111768358
mars	5588417900	111768358
avril	5588417900	111768358
mai	5376453350	39700404
juin	5376453350	107529067
juillet	5376453350	107529067
aout	5376453350	107529067
septembre	5376453350	107529067
octobre	5376453350	107529067
novembre	5376453350	107529067
décembre	5376453350	107529067

Source : idem

Pendant les mois de janvier, février, mars et avril, le chargé de fiscalité a utilisé le chiffre d'affaires réalisé en 2017 comme base pour calculer le chiffre d'affaires prévisionnel du mois (5588417900). À la fin du mois d'avril, lorsque l'entreprise a déclaré le chiffre d'affaires réel de l'année 2018, le chargé de fiscalité a commencé à l'utiliser comme base pour calculer le chiffre d'affaires prévisionnel du mois (5376453350).

La différence entre le chiffre d'affaires déclaré et réalisé est intégrée dans la déclaration du mois de mai de l'année suivante.

3.2.2. Les anomalies détectées :

Grâce aux différents contrôles réalisés, il est possible d'affirmer que la gestion de la TAP ne présente aucune anomalie.

3.3. Le contrôle de l'IRG sur salaire :

La détermination de l'IRG à payer l'une des tâches les plus complexées dans l'entreprise, dans cette étape on a besoin des documents suivants :

- L'état 301bis.
- Livre de paie.
- Les déclarations G50.

3.3.1. L'état 301 bis.

Il s'agit d'une déclaration annuelle de l'impôt sur le revenu global (IRG) sur les salaires. Cette déclaration comprend les salaires totaux de chaque mois avec les montants correspondants de l'IRG. Elle doit obligatoirement être déposée avant le 1er avril de l'année N+1, conformément aux conditions publiées régulièrement dans le calendrier fiscal.

Les montants de l'IRG sur les salaires sont présentés dans le tableau suivant :

Tableau 14: état 301 bis de l'année 2019.

mois	Salaire imposable	IRG
janvier	1109149049.55	279638018.92
Février	1155216115.95	293029744.36
mars	1217785876.78	300017004.26
avril	1106780903.84	275085281.24
mai	1164036690.93	296531683.07
juin	1192986706.58	293940540.38
juillet	1147319478.00	289177755.19
aout	1164394171.86	296515692.47
septembre	1248509136.99	312679499.73
octobre	1239230619.05	321085053.95
novembre	1182114749.76	303291662.88
décembre	1237978717.38	307658178.31

Source : Idem

3.3.2. Les anomalies détectées :

Grâce aux différents contrôles réalisés, il est possible d'affirmer que la gestion de l'IRG ne présente aucune anomalie.

Remarque : En raison de la présence du service de paie au siège de « DAR-ELBAYDA », nous n'avons pas pu étudier le livre de paie et le comparé avec l'état 301 bis. Cela limite notre étude de l'IRG sur salaire à une approche superficielle plutôt qu'à une analyse approfondie.

3.4. Le contrôle de l'IBS.

En raison de la nature d'activité d'AA (prestataire de service) le taux de l'IBS applicable sur les bénéfices réalisés est de 26%.

La phase de contrôle de l'IBS revêt une grande importance. C'est pourquoi nous examinerons le passage du résultat comptable vers le résultat fiscal. Cette étude sera complétée par la vérification des déclarations.

Donc on va utiliser les documents suivants :

- Le compte de résultat.
- Tableau de détermination du résultat fiscal.
- Les déclarations G50.

3.4.1. Le contrôle de passage.

Cette étape consiste à vérifier si toutes les charges déduites sont réellement déductibles sur le plan fiscal et si tous les produits générés au cours de l'exercice sont effectivement imposables selon les lois en vigueur. Pour ce faire, une analyse du compte de résultat et le tableau N°09 est effectuée.

Tableau 15: compte de résultat

Libelle	2019	2018
Ventes et produits annexes	109599812825.03	103152975441.29
Variation stocks produits finis et encours	-	-
Production immobilisée	709710788.91	537962478.81
Subvention d'exploitation	2100000000.00	9902038849.00
I-PRODUCTION DE L4EXERCICE	112409523613.94	113592976769.10
Achats consommés	35841328660	36308370010
Services extérieurs et autre consommations	38402715610	37192935020
II- CONSOMATIONS DE L4EXERCICE	74244044274.45	73501305027.67
III- VALEUR AJOUTER D'EXPLOITATION (I-II)	38165479339.49	40091671741.43
Charges de personnel	26374366647.22	26700476160.79
Impôts, taxes et versement assimilés	2466864159.61	1903387769.27
IV-EXCEDENT BRUT D4EXPLOITATION	9324248532.66	11487807811.37
Autre produits opérationnels	8466346515.07	2797792369.18
Autre charge opérationnels	857336247.34	1273290940.53
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	29594945560	19732752540
Reprises sur pertes de valeurs et provisions	384477782.25	1493293337.17
V- RESULTAT OPERATIONNEL	-12277208977.85	-5437724608.45
Produits financiers	4701196353.2	4174514337.38
Charges financiers	1034195733.7	1599926176.66
VI- RESULTAT FINANCIER	3667000619.5	2574588160.72
VII- RESULTAT ORDINAIRE (V+VI)	-8610208358.35	-2863136447.74
Produits extraordinaire	-	-
Charges extraordinaires	-	-
VIII- RESULTAT EXTRAORDINAIRE	-	-
Impôts exigibles sur résultat ordinaires	-4510196122.75	-1878877138.96
Impôts différés (variation sur résultat)	6963122028.60	2135556758.78
IX- RESULTAT NET DE L'EXERCICE	-6157282452.50	-2606456827.91

Source : document interne de l'entreprise.

Tableau 16: Tableau de détermination du résultat fiscal (tableau N°09).

I- résultat de l'exercice	-6157282452.50
II- réintégrations	
Impôts et taxes non déductibles	120825237.00
Provision non déductible	7381511410.27
Amortissement non déductible	31587476.58
Impôt exigible sur le résultat de la société mère et ses filiales	802088222.8
Impôt différé	-6963122028.6
Amendes et pénalités	134288176.38
Autre réintégrations	31493079468.30
Total des réintégrations	36708385862.68
III- déductions	
Plus-value de cession	772421369.14
Complément d'amortissement	2264381861.92
Autres déductions	13193474149.03
Total des déductions	16230277380.09
Résultat fiscal	14320806030.09

Source : document interne de l'entreprise.

Avant de calculer l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS), il est essentiel que le chargé de la fiscalité effectue une analyse approfondie des charges et des produits mentionnés dans le compte de résultat. Cette étape permet de passer du résultat comptable au résultat fiscal en se basant sur les critères définis dans le tableau N°09 de la liasse fiscale. Ainsi, le responsable fiscal s'assure de la conformité et de la validité des éléments pris en compte dans le calcul de l'IBS, garantissant ainsi une approche correcte et précise de la fiscalité de l'entreprise.

Pour calculer l'IBS à partir du résultat fiscal il faut suivre la méthode suivante :

$$\text{Impôt sur bénéfice des sociétés (IBS)} = \text{résultat fiscal} \cdot (26\%)$$

$$17346908164 \cdot 0.26 = 4510196123$$

3.4.2. Le contrôle des déclarations G50.

À cette étape, le focus est mis sur la méthode utilisée par le chargé de fiscalité pour déterminer les acomptes prévisionnels ainsi que le solde de liquidation.

La méthode appropriée pour le calcul des acomptes prévisionnels est comme suit :

$$\text{Les acomptes prévisionnels} = (\text{IBS (N-1)}) \cdot 30\%$$

Et pour calculé le solde de liquidation, il faut suivre la méthode suivante :

$$\text{Le solde de liquidation} = \text{IBS exigible de la période} - \Sigma \text{ des acomptes provisionnel}$$

Tableau 17 : situation de la déclaration de l’IBS.

IBS EXIGIBLE SUR LE RESULTAT FISCAL GROUPE EX 2019	4510196123.00
RECUPERATION CREDIT D’IMPOT EX 2018	-25007069.00
RECUPERATION EXEDENT DE VERSEMENT AU 31/12/2018	-538118519.00
RECUPERATION EXEDENT DE VERSEMENT FILIALE CARGO	-975031.00
SOLDE DE LIQUIDATION IBS EXERCICE 2019 A PAYER	3946095504.00

Source : documents internes d’AA.

Selon l’article 4 de la loi de finances pour 2013 qui complété les dispositions de l’article 356-6 du CIDTA, les contribuables qui soumis au régime des acomptes provisionnels lors de liquidation du solde de l’impôt sur les bénéfices des sociétés, sont possibles de procéder à l’imputation de l’excédent de versement en matière de cet impôt, sur les versements ultérieurs d’acomptes provisionnels.¹

Dans le cas d'AA, qui présente un excédent de paiement de l'IBS, elle a la possibilité d'imputer cet excédent sur les versements d'acomptes provisionnels. Le tableau précédent présente les excédents de versements ainsi que le solde de liquidation.

3.4.3. Les anomalies détectées :

Grâce aux différents contrôles réalisés, il est possible d'affirmer que la gestion de l’IBS ne présente aucune anomalie.

¹ Art 4, loi de finance 2013, p04.

Section 3 : le rapport final d'audit fiscal.

Une fois que l'auditeur a terminé son programme de vérification et examiné les principales opérations et choix fiscaux de l'entreprise auditée, le rapport d'audit fiscal est rédigé. Ce rapport est basé sur les conclusions de l'auditeur et contient son avis sur la gestion fiscale de l'entreprise, ainsi que d'autres éléments importants pour sa compréhension. Il est ensuite transmis à la direction de l'entreprise pour qu'elle en tienne compte.

Suite à l'examen approfondi du contrôle fiscal interne à l'aide de divers outils d'audit et à la réalisation d'une vérification des différents impôts et déclarations, il est possible d'affirmer qu'Air Algérie démontre une conformité solide en matière de contrôle de régularité. Cependant, des lacunes subsistent en ce qui concerne le contrôle d'efficacité de l'entreprise.

Il est nécessaire de conclure notre travail par un rapport d'audit fiscal. Ce rapport mentionnera quelques recommandations visant à améliorer la gestion fiscale de l'entreprise et à réduire les risques fiscaux.

1. Les recommandations à titre curatif

Recommandation N°01 : rapprocher les données des services fiscalités des agences avec une simple fonction Excel.

Afin de prévenir la non-validation des TVA sur achats dans la déclaration G50 en raison de leur dépassement de la durée de vie de 2 ans, il est recommandé d'utiliser une fonction Excel qui servira d'outil d'alerte. Cette fonction sera activée lorsque la durée de vie des TVA sur achats approchera de 2 ans sans qu'elles aient été déclarées. Cette solution permettra à l'entreprise d'éviter les charges supplémentaires qui pourraient en résulter, assurant ainsi une gestion plus efficace de ses obligations fiscales.

Recommandation N°02 : recruter un chef département de fiscalité Dans les plus brefs délais possibles.

Le rôle du chef de département fiscalité revêt une importance capitale dans la gestion fiscale de l'entreprise, et l'absence d'expérience au sein de son équipe peut engendrer des risques fiscaux significatifs. C'est pourquoi la présence d'un chef de département compétent permet d'éliminer ce danger et de garantir une gestion fiscale optimale.

Recommandation N°03 : reprocher les données comptables à caractère fiscale avec celles enregistrés dans le département de trésorerie.

Dans le but de prévenir tout écart non justifié entre les données enregistrées dans les différents départements tels que la comptabilité et la finance, la trésorerie et le service commercial, nous recommandons aux responsables concernés de mettre en place un processus de rapprochement mensuel. Ce processus permettra de mettre en évidence les écarts constatés et de les imputer de manière appropriée dans les comptes correspondants des produits et charges. Cette mesure contribuera à assurer une cohérence et une fiabilité accrues des informations financières au sein de l'entreprise.

Recommandation N°04 : Effectuer une mise à jour du logiciel du service de fiscalité en le remplaçant par une version plus efficace.

Il est recommandé de procéder à la mise à jour du logiciel utilisé dans le service fiscalité en optant pour une solution plus avancée et performante et qui réponde au besoin réel de le chargé de fiscalité. Cela permettra d'améliorer les processus fiscaux en les rendant plus efficaces et adaptés aux besoins actuels de l'entreprise.

2. Les recommandations à titre préventif.**Recommandation N°01 : l'élaboration d'un manuel de procédures.**

Après avoir constaté les anomalies, il est recommandé aux responsables de la direction générale d'Alger de mettre en place un manuel de procédures, de le publier et de le diffuser, tout en veillant à son application. En effet, la prévention de ces risques nécessite la mise en œuvre d'un manuel de procédures spécifique au sein de l'entreprise.

Recommandation N°02 : l'élaboration des fiches de postes pour le personnel intervenant dans les procédures fiscales.

Nous avons constaté qu'il n'y a pas de documentation claire des tâches, attributions, responsabilités et relations hiérarchiques des intervenants dans les procédures fiscales. Il n'existe pas de fiches de poste pour chaque intervenant, ce qui crée de l'ambiguïté quant à leurs responsabilités et aux limites de leurs pouvoirs. Nous recommandons vivement d'établir des fiches de poste pour chaque intervenant, en accordant une attention particulière à cette mesure en complément du manuel de procédures. Cela permettra une meilleure compréhension des rôles et responsabilités, favorisant ainsi une coordination et une efficacité accrues dans les procédures fiscales.

Recommandation N°03 : le recrutement des informaticiens qualifiés.

Le fait de ne pas pouvoir déclarer le chiffre d'affaires réel mensuellement au niveau des départements commerciaux des agences régionales est dû à un système informatique inefficace. Pour résoudre ce problème, il est recommandé de recruter des informaticiens qualifiés. Leur rôle consistera à surveiller quotidiennement les systèmes de gestion et à intervenir rapidement en cas de problème. Cette solution permettra d'améliorer la situation et de résoudre ce problème.

Recommandation N°04 : la formation des personnels.

Nous recommandons aux responsables de la direction générale d'Alger de donner une grande importance à l'acquisition de compétences par leur personnel chargé des questions fiscales, en organisant des formations, des séminaires et spécialement aux personnels des questions fiscales des agences régionale. Si cela n'est pas possible, il est fortement conseillé de faire appel à l'assistance fiscale d'un cabinet ou d'un consultant pour gérer les questions fiscales. Cette démarche permettra de renforcer les connaissances et les compétences du personnel et d'assurer une meilleure gestion fiscale.

Recommandation N°05 : la révision du système d'archivage de l'entreprise.

La révision du système d'archivage de l'entreprise est essentielle pour une gestion efficace des documents, la conformité légale, l'optimisation des ressources et l'accès rapide à l'information. C'est un investissement important qui peut apporter de nombreux avantages à long terme pour l'entreprise.

Recommandation N°06 : la mise en place d'une base informatique des données fiscales.

Nous recommandons la création d'une base de données informatique pour les données fiscales d'AA. Cela permettra de suivre les impôts et taxes déclarés, leur évolution dans le temps et de planifier ceux à venir. La base de données facilitera également l'accès aux informations du dossier fiscal d'AA. Cette mesure fournira une vision claire, une planification fiscale efficace et une gestion simplifiée des obligations fiscales de l'entreprise.

Recommandation N°7 : la création d'un service d'audit fiscal au sein de la direction d'audit.

La création d'un service d'audit fiscal permet de surveiller et de contrôler spécifiquement les aspects fiscaux de l'entreprise, assurant ainsi la conformité aux lois et réglementations fiscales. De plus, il permet de détecter et de prévenir les risques fiscaux potentiels, réduisant ainsi les sanctions fiscales et les litiges. Le service fournit également des conseils et des

recommandations pour améliorer la gestion fiscale, identifier des opportunités d'optimisation fiscale légale et renforcer la transparence en matière de fiscalité.

Conclusion du troisième chapitre

Notre travail d'audit chez AA a permis de réaliser un double objectif en effectuant un contrôle de régularité et d'efficacité. D'une part, notre objectif fiscal consistait à informer l'entité auditée sur sa situation fiscale, permettant ainsi à l'entreprise de prendre des mesures appropriées pour se conformer à ses obligations fiscales. D'autre part, notre objectif extra-fiscal était de fournir des informations sur l'existence et l'ampleur des risques fiscaux, nous permettant ainsi de formuler des jugements éclairés.

Il est important de souligner que la gestion des questions fiscales requiert une expertise dans les domaines fiscal et comptable, étant donné l'interdépendance entre la comptabilité et la fiscalité, où chaque opération comptable peut avoir des implications fiscales. Les résultats de notre travail d'audit permettent aux membres des autres départements d'AA de mieux comprendre les enjeux fiscaux et de contribuer à la réduction des risques fiscaux.

Conclusion du chapitre

Conclusion général

Le système fiscal en Algérie est caractérisé par sa variété et sa complexité, En effet, l'évolution continue des textes fiscaux et leurs multiplications, font encourir l'entreprise à des risques fiscaux, puisque la majorité des décisions prises par celle-ci peuvent être concernées par l'impôt.

Suit à ces circonstances économiques et financières, La performance d'une entreprise n'est pas uniquement liée à sa capacité de production ou de commercialisation des biens et services. En effet, les entreprises aujourd'hui adoptent de plus en plus de stratégies pour assurer leurs pérennités et faire face à la concurrence. Les stratégies des entreprises sont diverses, mais gardent toutes un seul et unique objectif qui est d'améliorer leur performance et renforcer leur sécurité.

Par ailleurs, parmi les nombreuses difficultés rencontrées par les entreprises dans l'exercice de leur activité, les risques fiscaux sont les plus répandus et les plus fréquents. C'est pour cela que la majorité des entreprises font appel à des auditeurs professionnels, pour évaluer leur situation vis-à-vis de l'administration fiscale.

Néanmoins, et dans le cadre de l'élaboration de notre mémoire intitulé «la prévention contre les risques fiscaux par l'audit», notre objectif était de démontrer le rôle d'une mission d'audit fiscal dans la prévention et la maîtrise des risques fiscaux, à travers la démarche spécifique suivie par l'auditeur.

Dans cette vision, nous avons essayé de présenter à travers la partie théorique l'audit fiscal comme un outil de gestion du risque fiscal. Par la suite, nous avons pu confirmer ceci durant notre stage au sein d'une entreprise national Air Algérie par la présentation des résultats de notre stage en mission d'audit fiscal.

A travers le cas pratique, nous avons pu conformer notre première hypothèse qui décrit l'audit fiscal comme étant un outil de détection des risques fiscaux et d'amélioration de la gestion des risques, son importance réside dans la démarche suivie par l'auditeur pour détecter les risques latents, afin d'éviter à l'entreprise de supporter les charges dues au non-respect des dispositions réglementaires en vigueur et permettre ainsi une meilleure maîtrise et gestion de ces risques fiscaux.

Cependant, notre deuxième hypothèse qui portait sur l'importance de la vérification des états financiers sur l'évaluation des risques fiscaux ne peut être infirmée, car le résultat de notre mémoire de recherche a démontré que le contrôle et la vérification des déclarations fiscales est

le critère le plus important dans l'évaluation des risques fiscaux. Car toute irrégularité ou inexactitudes dans les déclarations faites par l'entreprise l'expose systématiquement à un risque potentiel de sanctions et de couts supplémentaires imposés par l'administration fiscale.

Et affirmer la dernière hypothèse qui suppose que la démarche d'audit fiscal axée sur les risques a permis d'optimiser la gestion fiscale au niveau de l'entreprise. En effet, à la lumière des recommandations formulées dans le rapport final, l'application de cette démarche permettra non seulement d'ajuster cette gestion aux différentes exigences légales, réduisant ainsi la charge fiscale supportée par l'entreprise, mais également de bénéficier de dispositions légales favorables qui lui permettront de réduire les bases imposables, autrement dit, d'économiser l'impôt.

Pour répondre à la problématique principale, il est possible de dire que l'audit fiscal joue un rôle essentiel dans l'identification, l'évaluation et la gestion des risques fiscaux. Il s'inscrit donc dans une perspective de gestion des risques fiscaux.

Les recommandations de la recherche :

En ce qui concerne les résultats de notre stage, nous pouvons dire que, pour l'exercice 2019, Air Algérie est conforme aux règles fiscales, mais il doit améliorer sa gestion pour garantir un système fiscal plus efficace, pour cela nous avons des recommandations afin d'améliorer sa gestion fiscale :

- L'élaboration d'un manuel de procédure.
- la mise en place d'une base informatique des données fiscales.
- la création d'un service d'audit fiscal.
- La formation des personnels.

Les limites du travail :

Nous tenons à signaler que le thème que nous avons traité est et non seulement lié à un domaine très vaste et complexe en évolution permanente telle que la fiscalité mais il aussi relatif à une notion d'audit rarement adoptée par les entreprise algérienne, et de ce fait, il nécessite beaucoup de temps pour pouvoir aborder et traiter tous ses aspects et en tirer des conclusions pertinentes.

Ce travail comporte certainement quelques insuffisances en raison du manque d'ouvrages dans le domaine de l'audit fiscal, et nous n'avons pas pu traiter toutes les questions, ainsi que des difficultés rencontrés durant le stage pratique dues, au manque d'un auditeur qui peut nous orienter.

Perspective de recherche :

Afin de développer ce domaine de recherche, nous pouvons proposer aux futurs étudiants et aux chercheurs de traiter les thèmes suivants :

- L'impact de l'audit fiscal sur la performance financier de l'entreprise.
- La contribution de l'audit fiscal sur la gestion des couts.
- L'audit fiscal comme un outil de la gestion fiscal

Bibliographie

Bibliographie**Ouvrage :**

- CHADEFAX, (Martial), L'audit Fiscal, Editions Litec, 1987.
- Charles Aimé, Droit fiscal 2016, Paris, Dunod Editions, 2016..
- J.F COSTA& A.MIKOL, vingt ans d'audit, de la récusions des comptes aux activités, 1999.
- Jacques Duhem, audit et gestion fiscal de l'entrepris, Paris, Economica Edition, 1999.
- Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, Paris, Eyrolles Editions, 2010.
- Jacques Saraf, DCG4 Droit fiscal, paris Dunod Editions, 2016.
- Jean pierre LECLERC, le contrôle fiscal, édition libraire générale de droit et de jurisprudence, paris, 1991.
- KHELLASSI. Redah, Audit interne-audit opérationnel, édition Houma, Alger, 2007.
- KHELLASSI. Redah, précis d'audit fiscal de l'entreprise, Berti édition, Alger, 2013.
- Marie-Hélène & Pinard –Fabro, Audit Fiscal, Paris, Francis Lefebvre, 2008.
- Olivier Lemant, la conduite d'une mission d'audit interne, Paris : Dunud Edition, 1995.
- Omar Benmouhoub, Fiscalité d'entreprise, Alger, Berti Edition, 2008.
- P.COLIN, la vérification fiscale, édition ECONOMICA, paris, 1985.
- PINARD-FABRO (M.H) : Audit fiscal, éditions Francis Lefebvre, 2008.
- R. Yaich, L'impôt sur les sociétés 2007 : maitrise des risques fiscaux, les Editions Raouf Yaich, 2007.
- REDHA KHELASSI, précis d'audit fiscal de l'entreprise, Berti édition, Alger, 2013.
- Schmidt, (J), les choix fiscaux des contribuables, Editions Dalloz, 2006.
- SHAUD (H) : « une réputation irréprochable est in bien inestimable », trends et solutions spécial, 2004, P15.
- YAICH (R) : L'impôt sur les sociétés : maîtrise des risques fiscaux, Les Editions Raouf Yaich, Tunis, 2007.

Articles et revues :

- COSO, 2004.
- BELBACHIR (A) : « L'audit fiscal importance et enjeux cas de l'Algérie », International Journal of Economics & strategic, Vol 13.
- ATIC, L'audit : naissance d'une fonction, étude réalisée pm le cabinet ATIC auprès 50 responsables d'audit interne, paris 1985.
- Boutin Gerarld, (1997), L'entretien de recherche qualitatif, Presse de l'université du Québec Sainte Foy.
- ROSSIGNOL (J.L) : « Risque et fiscalité de l'entreprise » Droit et patrimoine, N°109.
- TAJ (T) et ABDELMADJID (S) : « La problématique de gestion du risque fiscal dans les entreprises marocaines », Revue du contrôle de la comptabilité et de l'audit, N°6, 2018.

Travaux universitaires :

- BERREBIH (M), le rôle de l'audit fiscal dans l'optimisation de la gestion, cas : Algérie télécom, école supérieur de commerce, kolea, 2017.
- GUEDRIB BEN ABDERRAHMANE (Mouna) : Impact des mécanismes internes de gouvernances sur le risque fiscal, Thèse de doctorat en sciences de gestion et sciences comptables, Tunis, 2013.
- .HENTATI (Adlène) : L'optimisation fiscale en matière d'impôt sur les sociétés, rôle de l'expert-comptable, mémoire pour l'obtention du Diplôme d'Expertise Comptable, Tunisie, 2009.
- K. LASSOUAG, «Cours de contrôle fiscal», IEDF. Année 2007.
- Mohamed Ben hadj saad, L'audit fiscal dans les pme. Thèse d'expertise comptable, Comptabilité. Sfax : université de Sfax, 2009.
- Ouahiba NANA, « la rentabilité d'une ligne aérienne Alger-Barcelone-Alger», TS en Comptabilité & Finance.
- SAIDANI (Y), Les apports d'une mission d'audit fiscal dans un cadre contractuel, étude de cas : Ernest & Young, Université de Mouloud Mammeri, Tizi Ouzou, 2015.
- Institut National Spécialisé en Formation Professionnelle, Bordj El Bahri, Algérie, Février 2016.

Codes et lois :

- Art 18, code des procédures fiscales, 2023.
- Art 20 bis, code des procédures fiscales, 2023.

- Art 20, code des procédures fiscales, 2023.
- Art 21, code des procédures fiscales, 2023.
- Art 4, loi de finance 2013.
- ISO, ISO9000. Système de management de qualité-principes essentiels et vocabulaire, deuxième édition, 2000.

Sites web :

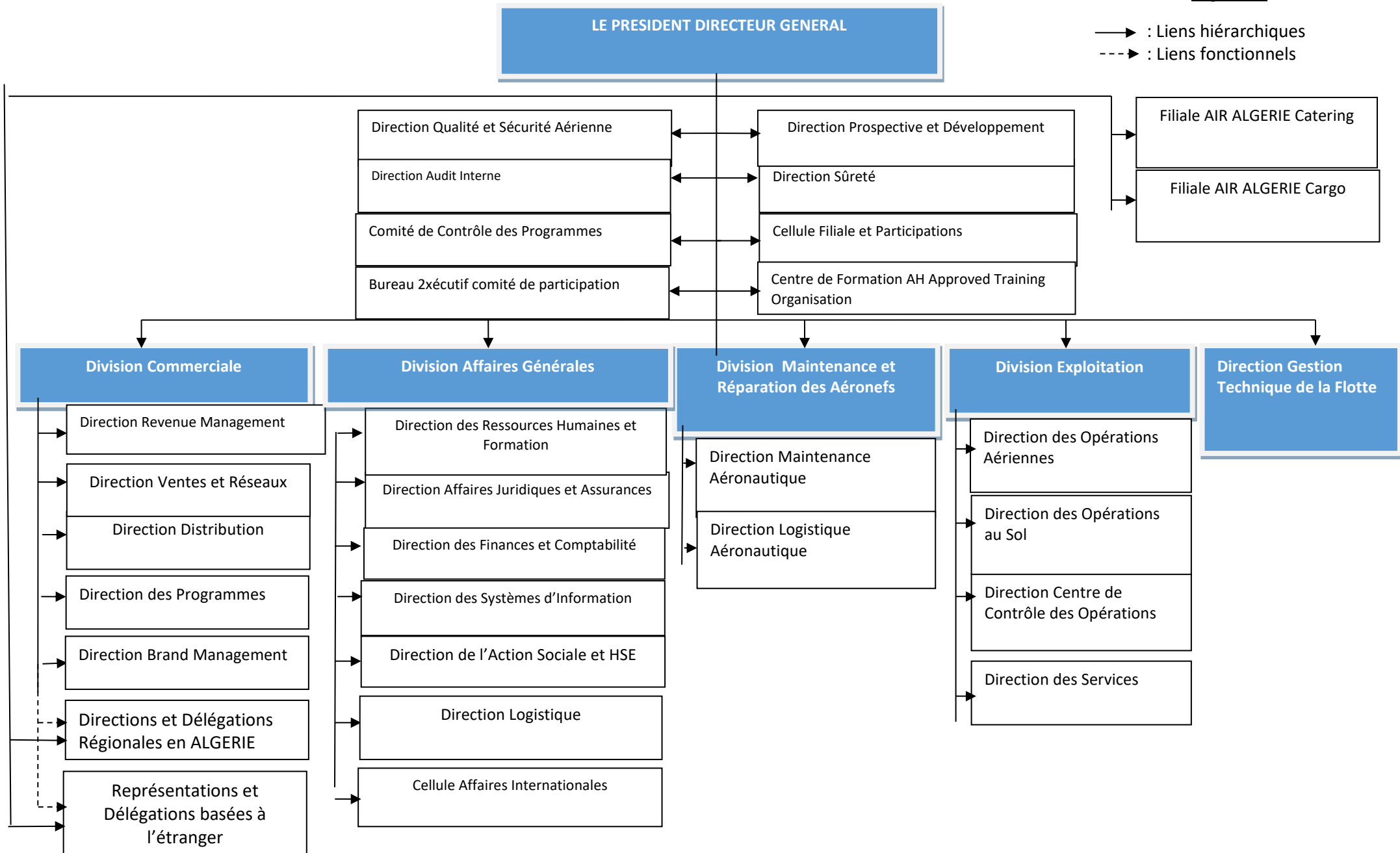
<http://www.isgp.dz>.

Annexes

Annexes 1: l'organigramme de l'entreprise

Légende :

- > : Liens hiérarchiques
- - -> : Liens fonctionnels



Annexes 2 : guide d'entretien**Guide d'entretien****Mr, semati****Le 20 mars 2023****Durée de l'entretien : 30min**

Introduction : Pour commencer, je tiens à préciser que cet entretien s'inscrit dans le cadre de mon travail de recherche pour la préparation de mon mémoire de fin d'études pour l'obtention d'un master en sciences commerciales avec une spécialisation en comptabilité et finance, de l'École Supérieure de Commerce.

Le thème de mon mémoire porte sur la prévention des risques fiscaux par l'audit. Dans ce contexte, j'ai choisi d'étude le cas d'Air Algérie. Cet entretien revêt une importance pour collecter les données et obtenir des informations précieuses dans le cadre de cette recherche. L'objectif de cet entretien est d'évaluer l'efficacité de la gestion fiscale interne de l'entreprise afin de répondre aux questions de recherche. Je tiens à exprimer ma gratitude pour l'intérêt que vous portez à ma recherche et je vous remercie sincèrement de votre collaboration.

Je tiens à souligner que toutes les réponses fournies de cet entretien seront traitées avec la plus grande confidentialité. Sachez que son utilisation est exclusivement à des fins pédagogiques et scientifiques

Corps de l'entretien :**Thème 1 :** Présentation de répondant.

- Pouvez-vous nous présenter votre entreprise, et nous indiquer le poste que vous occupez et depuis quand vous dans cette entreprise ?
- Pouvez-vous nous expliquer votre poste ?

Thème 2 : le contrôle interne d'AA.

- Pouvez-vous nous indiquer les principales missions de votre département ?
- Pouvez-vous nous parler de l'existence d'un manuel de procédure interne qui détaille les processus et les directives à suivre ?
- Pouvez-vous nous expliquer comment vous assurez la protection des documents comptables contre les risques d'incendie, de destruction ? Leur accès est-il limité aux personnes autorisées ?
- Pensez-vous que les employés sont rémunérés de manière équitable ?

Thème 3 : le contrôle fiscal interne d'AA.

- Quel est le régime fiscal de votre entreprise ?
- Pensez-vous que l'entreprise effectue des opérations spécifiques qui nécessitent une expertise fiscale appropriée pour leur traitement ?
- L'entreprise a-t-elle payé au cours de l'exercice des amendes, des pénalités et des majorations de retard ?
- Existe-t-il un calendrier fiscal ?
- Pouvez-vous nous donner votre avis sur les lacunes et les risques auxquels est confrontée la gestion fiscale au sein de l'entreprise ?

Annexes 3 : compte de résultat

Rubriques		N		N - 1	
		DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises			55 759,29		167 483,54
Production vendue	Produits fabriqués				
	Prestations de services		108 716 426 568,48		102 150 685 019,10
	Vente de travaux				
Produits annexes			883 337 473,52		1 002 313 122,12
Rabais, remises, ristournes accordés		6 986,24		190 183,47	
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			109 599 812 825,03		103 152 975 441,28
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée			709 710 788,91		537 992 478,81
Subventions d'exploitation			2 100 000 000,00		9 902 038 849,00
I-Production de l'exercice			112 409 523 613,94		113 592 976 769,10
Achats de marchandises vendues					
Matières premières		126 232 145,94		126 092 185,89	
Autres approvisionnements		4 715 225 728,21		4 357 250 868,94	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		26 476 034 812,87		27 167 325 687,28	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations	7 031 217 384,32		6 015 432 983,09	
	Entretien, réparations et maintena	2 737 708 358,82		2 784 520 575,29	
	Primes d'assurances	1 213 281 331,05		1 042 408 970,32	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et f	21 495 329 713,20		21 137 836 835,32	
	Publicité	81 774 527,98		34 983 273,15	
	Déplacements, missions et récepti	251 610 159,50		318 961 302,14	
Autres services		10 144 572 114,56		10 515 914 336,25	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		74 244 044 274,45		73 501 305 027,67	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			38 165 479 339,49		40 091 671 741,43
	Charges de personnel	26 374 366 647,22		26 700 476 160,79	
	Impôts et taxes et versements ass	2 466 864 159,61		1 903 387 769,27	
IV-Excédent brut d'exploitation			9 324 248 532,66		11 487 807 811,37

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 0 1 6 0 0 1 1 9 0 0 8 9

Désignation de l'entreprise : EPE / SPA
 AIR ALGERIE
 Activité: TRANSPORT AERIEN
 Adresse : 01, PLACE MAURICE AUDIN - ALGER

Autres produits opérationnels		8 466 346 515,07		2 797 792 369,18
Autres charges opérationnelles	857 336 247,43		1 273 290 940,53	
Dotations aux amortissements	26 344 162 456,38		19 210 735 813,78	
Provision	2 504 842 058,44		498 619 538,63	
Pertes de valeur	745 941 045,58		233 971 833,23	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		384 477 782,25		1 493 293 337,17
V-Résultat opérationnel		-12 277 208 977,85		-5 437 724 608,45
Produits financiers		4 701 196 353,20		4 174 514 337,38
Charges financières	1 034 195 733,70		1 599 926 176,66	
VI-Résultat financier		3 667 000 619,50		2 574 588 160,72
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		-8 610 208 358,35		-2 863 136 447,73
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	4 510 196 122,75		1 878 877 138,96	
Impôts différés (variations) sur résultats		6 963 122 028,60		2 135 556 758,78
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		-6 157 282 452,50		-2 606 456 827,91

(*) À détailler sur état annexe à joindre.

Annexes 4 : exemplaire de déclaration G50.

Directeur général des Impôts Director D.G.E Inspecteur des impôts de..... Commune de BEN AKKOUN		MOIS / ANNÉE FEBVIER 2019		IMPOTS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE		ATTENTION la présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS	
NLS 019174116101101010121591		F.J.		M. AIR ALGERIE		Code Activité	
NLF 0101011610111910108191				Activité Profession : TRANSPORT AERIEN			
Ancile d'imposition 116101111101617611				Adresse : 01, Place Maurice AUDIN, ALGER			
TIN 00023310							
Nature des Impôts T.A.P	Code	Opérations impossibles	Chiffres d'affaires brut	Chiffres d'affaires imposables Recettes professionnelles impossibles	Taux	Montant à payer (en DA)	1
	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réduction de 50 %			2%		
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réduction de 30 %			.		
	C1A13	Affaires sans réduction	5 588 417 900	5 588 417 900	.	111 768 358	
	C1A14	Affaires exonérées			.		
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)						
Préciser autre taux de réduction le cas échéant		Total	5 588 417 900	5 588 417 900		111 768 358	1
A.P.I./I.B.S	Code	Acronymes et soldes I.B.S		Détermination des acronymes et du solde de liquidation		Montant à payer (en DA)	
	E1M10 E1M10						
TOTAL		TOTAL		TOTAL		2	
IRG/ Salaires Autres retenues à la source IRG Retenues à la source IBS	Code	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS		Revenus Imposables		Taux	
	E1L20	IRG/ Revenus salariaux, pensions et autres avantages.....		1 155 216 116		Bénéficiaire	
	E1L30	IRG/ Revenus des créances, décrets et condamnations (hors nominatifs).....				10%	
	E1L40	IRG/ Bénéfices attribués par les sociétés de capitaux assimilés.....				20%	
	E1L60	IRG/ Revenus des baux et cessions immobilières.....				30%	
	E1L80	IRG/ Autres retenues à la source.....		1 093 119		10%	
E1M30	BSI / Revenus des entreprises étrangères non résidentes en Algérie (Prévident de services) (1)		6 380 012		19%		
E1M40	BSI / Autres retenues à la source.....				12%		
(1) Selon le détail des retenues à la source		TOTAL		1 162 689 247		294 361 258	
3		3		3		3	

Annexes 5 : tableau de détermination du résultat fiscal.

I. Résultat net de l'exercice		Bénéfice	
(Compte de résultat)		Perte	-6 157 282 452,50
II. Réintégrations			
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation			
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles			
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles			
Frais de réception non déductibles			
Cotisations et dons non déductibles			
Impôts et taxes non déductibles			
120 825 237,00			
Provisions non déductibles			
7 381 511 410,27			
Amortissements non déductibles			
31 587 476,58			
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles			
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat société Mère		3 723 409 567,82
	Impôt exigible sur le résultat sur filiales		786 786 554,93
	Impôt différé (variation)		-6 963 122 028,60
Pertes de valeurs non déductibles			
Amendes et pénalités			
134 288 176,38			
Autres réintégrations (*)			
31 493 079 466,30			
			Total des réintégrations
			38 709 385 662,68
III. Déductions			
Plus valeurs sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)			
772 421 369,14			
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.			
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)			
Amortissements liés aux opérations de crédit bail Bailleur (cf.art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Complément d'amortissements			
2 264 381 861,92			
Autres déductions (*)			
13 193 474 149,03			
			Total des déductions
			16 230 277 380,09
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)			
Déficit de l'année 2015			
Déficit de l'année 2016			
Déficit de l'année 20			
Déficit de l'année 20			
			Total des déficits à déduire
			0,00
Résultat fiscal ((+II)-I-IV)		Bénéfice	14 320 806 030,09
		Déficit	