

Ecole Des Hautes Etudes Commercial
EHEC

**Mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de Master en
sciences commerciales et financières**

Option : Finance et Comptabilité

Thème :

**Le rôle de l'audit fiscal dans l'optimisation de
la gestion fiscale**

**Cas pratique : Raffinerie de condensat de
Skikda "RA2K"**

Elaboré par :

Mr. AZZOUZ Abdelaziz

Encadré par :

Mme. SETTI Zakia

12^{ème} Promotion

Juin 2025

Ecole Des Hautes Etudes Commercial
EHEC

**Mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de Master en
sciences commerciales et financières**

Option : Finance et Comptabilité

Thème :

**Le rôle de l'audit fiscal dans l'optimisation de
la gestion fiscale**

**Cas pratique : Raffinerie de condensat de
Skikda "RA2K"**

Elaboré par :

Mr. AZZOUZ Abdelaziz

Encadré par :

Mme. SETTI Zakia

12^{ème} Promotion

Juin 2025

Dédicace

C'est avec une profonde gratitude que je dédie ce modeste travail

À mes chères parents bien-aimés, pour vos encouragements, votre soutien et surtout votre amour et vos sacrifices.

À mon frère et ma sœur, votre présence à mes côtés a alimenté ma détermination tout au long de ce parcours.

À toutes les personnes qui m'ont soutenue et aidée, je tiens à exprimer ma reconnaissance pour votre aide.

À la mémoire de ma grand-mère et mon ami Imad.

Abdelaziz

Remerciements

J'élève mon remerciement à Dieu tout-puissant, pour m'avoir donné la force, le courage, la volonté et la sagesse pour accomplir ce modeste travail.

Je remercie chaleureusement l'ensemble des collaborateurs du département de la finance de l'entreprise RA2K pour m'avoir accueilli et permis d'effectuer ce stage enrichissant.

Je remercie sincèrement tous mes enseignants qui m'ont guidé et assisté tout au long de mon parcours universitaire.

Je suis également très reconnaissant envers les membres du jury pour l'intérêt qu'ils ont bien voulu porter à notre recherche et pour leur acceptation d'examiner mon travail.

Enfin, je remercie tous ceux qui m'ont aidés de près ou de loin à réaliser ce mémoire que j'espère sera un outil de travail, une référence et une orientation utile pour les promotions à venir.

Le résumé :

L'audit a émergé comme une réponse aux préoccupations croissantes concernant la crédibilité des documents, que ce soit financiers, comptables ou autres fournis par les différents acteurs économiques. Il s'est imposé comme un instrument essentiel pour garantir la fiabilité de ces documents fournis.

L'audit fiscal s'est affirmé comme une branche spécialisée de l'audit, jouant un rôle régulateur crucial dans la gestion fiscale des entreprises. Cette émergence est directement liée à la complexité croissante de la législation fiscale et à son impact significatif sur les organisations. En effet, une gestion fiscale déficiente peut exposer l'entreprise à des risques importants, se traduisant par des contrôles fiscaux rigoureux, des pénalités financières substantielles et des litiges coûteux.

Ce travail de recherche se propose d'étudier le rôle de l'audit fiscal dans l'optimisation de la gestion fiscale des entités. Il vise à analyser comment l'audit fiscal se positionne comme un outil de vérification et de régularité de la fonction fiscale de l'entreprise.

Mots clés : Audit, fiscalité, Audit fiscal, risque fiscal et gestion des risques fiscaux.

Summary :

Auditing has emerged as a response to growing concerns regarding the credibility of documents, whether financial, accounting, or other, provided by various economic actors. It has established itself as an essential instrument for ensuring the reliability of these provided documents. Tax auditing has affirmed itself as a specialized branch of auditing, playing a crucial regulatory role in the fiscal management of companies. This emergence is directly linked to the increasing complexity of tax legislation and its significant impact on organizations. Indeed, deficient fiscal management can expose a company to significant risks, resulting in rigorous tax audits, substantial financial penalties, and costly litigation.

This research paper proposes to study the role of tax auditing in the optimization of the fiscal management of entities. It aims to analyze how tax auditing positions itself as a tool for verification and regularity of a company's fiscal situation.

Keywords: Audit, taxation, tax audit, tax risk, and tax risk management

Liste des tableaux

Tableau N° 01: Les facteurs de l'audit fiscal	19
Tableau N° 02: Le barème progressif de l'IRG	55
Tableau N° 03: Prise de connaissance générale du complexe RA2K.....	77
Tableau N° 04 : Questionnaire du contrôle interne de RA2K	79
Tableau N° 05: Évaluation du risque de TVA collectée	82
Tableau N° 06: Évaluation du risque de TVA déductible.....	84
Tableau N° 07: Évaluation du risque IRG	84

Liste des figures

Figure 01 : Présentation schématique de l'audit fiscal	16
Figure 02 : Représentation schématique de la démarche de l'audit fiscal	21
Figure 03 : Définition schématique de l'impôt.....	38
Figure 04 : Organigramme de RA2K	72
Figure 05 : Organisation du département finance et juridique de RA2K.....	74

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
BIC	Bénéfices Industriels et Commerciaux
BNC	Bénéfices des Professions Non Commerciales
CA	Chiffre d'Affaires
CAC	Commissaire Aux Comptes
CIDTA	Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées
CTCA	Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires
EPE	Entreprises Publiques Economiques
EPIC	Etablissements Publics à Caractère Industriel et Commercial
EURL	Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée
EY	Ernst & Young
GNL	Gaz Naturel Liquéfié
GPL	Gaz de Pétrole Liquéfié
GRH	Gestion des Ressources Humaines
GTC	Groupes techniques consultatifs
HT	Hors Taxe
IAS	Institut International de l'Audit Social
IBS	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés
IFU	Impôt Forfaitaire Unique
IIA	Institut des Auditeurs Internes
IRG	Impôt sur le Revenu Global

ISA	International Standards on Auditing
NIF	Numéro d'Identification Fiscale
OCDE	Organisation de Coopération et de Développement Économiques
PME	Petite et Moyenne Entreprise
PMI	Petite et Moyenne Industrie
PV	Procès-Verbal
PVC	Plus-values sur cessions
RCM	Revenu des Capitaux Mobiliers
SARL	Société à Responsabilité Limitée
SCF	Système Comptable Financier
SPA	Société par Actions
SWOT	Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnelle
TEP	Tonnes Equivalent Pétrole
TTC	Toutes Taxes Comprises
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée

Sommaire

Introduction générale	2
Chapitre 01 : L’audit fiscal présentation et démarche	6
Introduction du chapitre	6
Section 01 : Notions générales sur l’audit	6
Section 02 : Notion général sur l’audit fiscal	15
Section 03 : Démarche d’une mission d’audit fiscal	20
Conclusion du chapitre	34
Chapitre 2 : L’audit fiscal, outil de gestion des risques fiscaux	36
Introduction du chapitre	36
Section 01 : Le système fiscal Algérien	36
Section 02 : La gestion des risques fiscaux	58
Conclusion du chapitre	66
Chapitre 03 : Audit fiscal au sein de l’entreprise X	68
Introduction du chapitre	68
Section 01 : Présentation de l’organisme d’accueil.....	68
Section 02 : Audit fiscal au sein de RA2K.....	77
Conclusion du chapitre	86
Conclusion générale	89

Introduction générale

Introduction générale :

La fiscalité autrement dit l'ensemble des règles concernant les impôts et les taxes, représente un domaine complexe et pourrait engendrer des contrôles et des pénalités de l'administration fiscale. La gestion des obligations fiscales est donc un défi majeur pour les entreprises, Les dirigeants sont tenus de se concentrer sur la gestion des risques fiscaux dans le but d'éviter des sanctions et d'assurer une gestion optimale de leur fiscalité.

Au-delà du simple respect des normes fiscales, aujourd'hui les entités incluent la fiscalité dans leur stratégie globale puisqu'elle a un impact direct sur leur compétitivité et leur réputation, elles adoptent de cette manière une approche préventive en ce qui concerne la gestion fiscale ne cherchant pas seulement à se conformer aux normes mais également à utiliser les opportunités proposées grâce au cadre fiscal pour renforcer leur performance économique.

Pour autant, garantir une gestion fiscale efficace est un défi, c'est pourquoi l'audit fiscal joue un rôle fondamental. Il constitue un instrument donnant la possibilité d'identifier les lacunes de la gestion fiscale d'une société en assurant la cohérence entre la comptabilité et la fiscalité de la société à travers la conformité des enregistrements comptables avec la législation fiscale en vigueur. De plus, il participe à améliorer l'efficacité fiscale des entreprises en offrant des dispositions réparatrices judicieuses.

En Algérie, il se présente que certains responsables d'entreprise n'ont pas toujours une connaissance avancée des particularités fiscales ce qui conduit parfois à une négligence du domaine fiscal pouvant engendrer des conséquences défavorables pour l'entreprise. Pourtant, un audit fiscal réussi serait en mesure de changer cette perception en favorisant une gestion fiscale plus favorable et en renforçant la clarté financière des entreprises.

L'importance du sujet :

L'un des avantages significatifs de ce sujet se penche à saisir le concept universel de l'audit et à décortiquer les rapports et les interconnexions qualifiant ses diverses formes. Tout autant, Cette recherche vise à analyser les difficultés fiscales rencontrées par les entreprises économiques opérant sur le territoire algérien.

L'étude de l'audit fiscal en précisant ses concepts, ses objectifs et sa démarche offre une perspective intéressante. L'application de cet audit au sein de l'entreprise d'accueil est projetée, de même que la détermination précise des risques, des irrégularités et des faiblesses propres à la gestion fiscale intérieure de cette structure. Le récapitulatif des erreurs identifiées sera formalisée en recommandation dans le rapport final de notre recherche.

Le choix du sujet :

Ce qui m'a incité à choisir ce sujet est :

- Mon intérêt personnel et ma curiosité à l'égard de ce sujet.
- Approfondir mon savoir dans le milieu de l'audit et aussi celui de la fiscalité.

Objectif de la recherche :

L'objectif de cette étude est d'analyser le rôle de l'audit fiscal dans l'identification et la gestion des risques fiscaux au sein l'entité auditée. Il s'agit de démontrer comment un audit fiscal efficace peut garantir la conformité aux obligations fiscales, améliorer la gestion des risques fiscaux de l'entreprise et prévenir les sanctions fiscales.

Problématique de la recherche :

Mon travail a pour objectif de résoudre la problématique suivante :

Comment l'audit fiscal contribue-t-il à une gestion fiscale plus optimale de la raffinerie RA2K ?

De cette problématique principale découlent les questions secondaires suivantes :

1. L'audit fiscal contribue-t-il à une gestion fiscale plus optimale en réduisant les risques fiscaux de l'entreprise ?
2. L'audit fiscal contribue-t-il à une gestion fiscale plus optimale l'entreprise en détectant les irrégularités et en proposant des corrections ?

À partir de ces interrogations, nous proposons comme fondations les hypothèses suivantes :

Hypothèse principale :

- **H0** : L'audit fiscal contribue à une gestion fiscale plus optimale de la raffinerie RA2K.

Hypothèses secondaires :

- **H1** : L'audit fiscal contribue à réduire les risques fiscaux de l'entreprise.

- **H2** : L'audit fiscal contribue à détecter les irrégularités et proposer des corrections.

Méthodologie de recherche :

Dans le but de vérifier nos hypothèses et d'apporter des éléments de réponse à notre problématique, nous avons adopté une approche méthodologique en deux volets : une recherche documentaire et une étude de cas pratique.

Pour notre recherche documentaire, nous nous sommes concentrés sur la compréhension des concepts fondamentaux liés à notre sujet. Pour ce faire, nous avons consulté diverses sources académiques, notamment des ouvrages, des articles scientifiques, les réglementations en vigueur et autres ressources scientifique valide. Cette approche nous a permis de recueillir des informations essentielles.

Pour notre étude de cas pratique, nous avons mobilisé une méthodologie combinant entre la méthode qualitative incluant l'observation directe et l'analyse approfondie des données présentées, ainsi que la méthode quantitative basée sur un questionnaire structuré et utilisées dans le cadre de cette étude.

Plan de recherche :

Afin d'organiser notre recherche sur l'audit fiscal et son rôle d'outil d'optimisation du risque fiscal de façon méthodique et au-delà de l'introduction et la conclusion, nous avons opté pour une division en trois chapitres principaux.

Le premier chapitre va être attribué à l'audit fiscal. Il présentera l'audit en général, les concepts théoriques primordiaux de l'audit fiscal ainsi que sa démarche.

Le deuxième chapitre traitera des généralités de la fiscalité, offrant une présentation du système fiscal algérien et de la gestion fiscale. Il explorera également la notion de risque fiscal et mettra en évidence le rôle de l'audit fiscal en tant qu'outil de gestion et de ce risque.

L'ultime chapitre va être orienté sur le contexte de la recherche puis à la communication des résultats et aussi fournir des recommandations.

Chapitre 01 : L'audit fiscal

présentation et démarche

Chapitre 01 : L'audit fiscal présentation et démarche

Introduction du chapitre :

L'objectif de ce chapitre intitulé « L'audit fiscal présentation et démarche » c'est de révéler les divers éléments et les manières concrètes qui constituent l'univers étendu de l'audit fiscal.

Dans le but d'atteindre l'objectif énoncé, la première section de ce chapitre s'attachera à décrire les généralités relatives à l'audit et évoquer ses différents types existant dans le monde professionnel, la deuxième partie se concentra sur le fondement conceptuel de l'audit fiscal, dans la dernière section nous allons examiner comment mettre en place une mission d'audit fiscal en se basant sur quatre étapes clés.

Section 01 : Notions générales sur l'audit

Dans cette section, nous allons explorer en profondeur le domaine de l'audit. Nous débuterons par un cadre historique pour comprendre les origines et l'évolution de cette pratique, de l'Antiquité à nos jours. Ensuite, nous procéderons à une présentation détaillée de l'audit, incluant ses diverses définitions, les principes fondamentaux qui le guident, ainsi que les objectifs qu'il vise à atteindre. Enfin, nous aborderons les différentes classifications des audits selon l'intervenant, l'obligation et le domaine d'investigation, avant de conclure sur les qualités essentielles qui caractérisent un auditeur compétent.

1. Cadre historique de l'audit :

L'origine latine du mot « **auditus** » signifiant « **entendre** » ou « **écouter** », témoigne d'une époque où la vérification de la gestion se faisait principalement par voie orale, en raison du faible taux d'alphabétisation.¹

Pour les Romains l'audit des provinces consistait une écoute attentive des rapports et des comptes rendus afin d'assurer l'ordre et la responsabilité, cette approche primitive axée sur la communication verbale trouve un écho dans des pratiques ultérieures.

¹ Sur le site internet, <http://normes-ias-ifrs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html>, Consulté le : 03/05/2025.

Aussi, L'institution par l'empereur Charlemagne des missi dominici était chargés de vérifier les comptes de ses vassaux, cette responsabilité illustre une continuité dans la volonté de contrôler et de s'assurer de la bonne gestion.¹

L'audit est aujourd'hui à la croisée des chemins : de l'information financière et de l'information en matière de durabilité, de l'indépendance et de la régulation et enfin de la transformation numérique avec une mutation accélérée par la crise mondiale liée à la pandémie de Covid-19.²

2. Présentation de l'audit :

2.1. Définition de l'audit :

Il existe diverses interprétations de l'audit, nous en citerons quelques-unes :

L'audit peut être décrit comme suit : « L'audit est la procédure de contrôle de la conformité d'une tâche, d'une activité, d'un processus ou d'une entreprise. Si l'audit est souvent assimilé au fait de dresser un état des lieux, il ne se limite pas à cet aspect d'inventaire, il est l'étude d'un système dynamique, l'audit étudie non seulement l'image du système à un instant donné (ce qui correspond pour les états comptables et financiers au bilan), mais il étudie également l'évolution du système, les entrées et les sorties de la période observée, les inputs et les outputs des processus. »³

Une autre définition est donnée à l'audit que c'est un processus d'examen critique dont le caractère professionnel se manifeste par la compétence du professionnel découlant d'une formation et d'une expérience pertinentes, ainsi que par l'utilisation d'une méthodologie, de techniques et d'outils pour conduire l'examen.⁴

En résumé, l'audit est une inspection autonome d'une donnée par rapport à des critères bien précis dont la finalité est d'élaborer une perspective pour prendre une décision.

¹ MIKOL (A) : *Audit et commissariat aux comptes*. e-theque, douzième édition, Paris, 2014, p. 10.

² BARLET (J) et TORIO-VALENTIN (I) : *Audit commissariat aux comptes 2025-2026*, Editions Francis Lefebvre, 2024, Paris, p5

³ PIGE (B) : *Audit et contrôle interne*. EMS Editions, cinquième édition, Caen, 2024, p. 72.

⁴ ADEL (N) : *Les 100 mots-clés de la fiscalité, comptabilité, audit, contrôle de gestion et marchés financiers*, Éditions la Croisée des Chemins, 2021, Maroc, p.95

2.2. Les principes de l'audit :

Un audit repose sur un ensemble de principes utilisés pour examiner et évaluer les systèmes et les processus. En respectant ces principes, une organisation peut améliorer efficacement sa performance et accroître la satisfaction de ses clients

Pour assurer la justesse des conclusions, il est essentiel que les auditeurs appliquent ces principes, ce qui permet d'arriver à des conclusions similaires dans des circonstances similaires.

Les principes qui s'appliquent aux auditeurs sont les suivants¹ :

2.2.1. Déontologie :

C'est le fondement du professionnalisme qui permet la confiance, l'intégrité, la confidentialité et la discrétion.

2.2.2. L'impartialité :

Les constats d'audit, les conclusions et les rapports d'audit reflètent de manière honnête et précise les activités d'audit.

2.2.3. La conscience professionnelle :

Les auditeurs agissent en accord avec l'importance des tâches qu'ils réalisent et la confiance que leur ont accordée les commanditaires, ce qui exige qu'ils possèdent les compétences et l'expérience nécessaires.

2.2.4. L'indépendance :

Les auditeurs sont indépendants de l'activité ou l'entreprise auditée, ils n'ont ni parti pris ni conflit d'intérêts, ils conservent un état d'esprit objectif pour s'assurer que les constats et conclusions sont fondés sur des preuves d'audit.

2.2.5. Approche fondée sur des preuves :

Les preuves d'audit sont vérifiables, elles s'appuient sur des échantillons d'informations disponibles créant une confiance qui est liée à l'utilisation appropriée de l'échantillonnage

¹ MADDOZ (J) et NOTE (L) : *Les fondamentaux de l'audit qualité*, AFNOR Éditions, 2018, page 05

2.3. Les objectifs de l'audit :

Certains auteurs suggèrent de classifier les objectifs de l'audit en quatre (04) grandes catégories principales :

2.3.1. La régularité :

« Qualité de ce qui est conformes aux règles »¹.

L'objectif de l'auditeur est de s'assurer que toutes les actions prises par l'entreprise sont correctement enregistrées en respectant les règles et les principes comptables standard. De cette façon, les informations financières fournies par les états financiers seront lues et comprises par tous sans ambiguïté.

2.3.2. La sincérité :

L'auditeur applique le concept de "sincérité objective", bien que ce terme puisse sembler un peu complexe, il est primordial dans des situations concrètes. La sincérité objective signifie que les documents financiers sont honnêtes et fiables comme s'ils avaient été rédigés par un professionnel indépendant et digne de confiance, cet expert doit gérer les difficultés techniques et savoir les analyser correctement. Pour que les comptes soient sincères, il est nécessaire d'avoir une maîtrise approfondie :

- Des règles et de leur application
- De la situation de l'entreprise
- De la perception extérieure des comptes ainsi présentés (afin que le contenu n'en soit pas perçu de manière déformée).

2.3.3. La pertinence :

Elle se définit comme la capacité d'un acte ou d'une information à contribuer à la résolution d'un problème, elle interroge donc l'adéquation entre l'objectif à atteindre par l'audit et le type de mise en œuvre.²

¹ STETTLER (H) : *Principes et méthodes générales*, Edition Publi-union, 1974, Paris, p. 111.

² MANAFOU (S) : *L'AUDIT INTERNE : Une fonction au cœur de la performance de l'organisation*, L'Harmattan : Paris, 2023, p. 85.

2.3.4. La notion de l'image fidèle :

Elle incarne une obligation de fournir loyalement et délibérément toute l'information utile et pertinente pour permettre aux parties prenantes de disposer à travers les états de synthèse de la perception la plus exacte et la plus sincère possible de la réalité économique de l'entreprise.¹

3. Types d'audit :

Dans le but de lever les ambiguïtés liées à la variété des audits et de faciliter la compréhension des audits, nous avons défini une classification claire.

3.1. Classification selon l'intervenant :

3.1.1. L'audit interne :

De nombreuses interprétations de l'audit interne existent, nous mettrons en avant quelques-unes qui sont les plus couramment utilisées :

Selon Institut des Auditeurs Internes (IIA) « L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant par une approche systématique et méthodique ses processus de management des risques, de contrôle, de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité. »².

Selon le lexique Les Mots de l'audit : « Au sein d'une organisation, l'audit interne est une fonction exercée de façon indépendante et sur mandat d'évaluation du contrôle interne, cette démarche spécifique concourt à la maîtrise des risques par les responsables ».³

Donc un audit interne est une fonction au sein d'une entreprise où une personne de l'organisation examine de manière indépendante le fonctionnement des systèmes de gestion, cette personne vérifie régulièrement ces systèmes pour s'assurer qu'ils contrôlent et dirigent l'entreprise de manière efficace.

¹ ADEL (N) : Op.cit, p.79.

² PAUL (J) et URTON (L) : *Manuel d'Audit interne*, Eyrolles Editions, 2015, Paris, p. 03.

³ RENARD (J) : *Théorie et pratique de l'audit interne*, (dixième édition), Eyrolles, Paris, 2017. p. 64.

3.1.2. L'audit externe :

Selon Jacques RENARD : « L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, résultat et états financiers, plus précisément, si on retient la définition des commissaires aux comptes : certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers. »¹

L'audit externe a pour objectif de vérifier si les résultats obtenus correspondent bien à ceux attendus. Il doit :

- Vérifier que les règles comptables sont bien suivies.
- Identifier les problèmes éventuels et comprendre pourquoi ils se produisent et proposer des améliorations.
- Analyser et comprendre tout incident ou problème spécifique.

3.2. Classification selon l'obligation :

3.2.1. L'audit légal :

C'est une mission encadrée par des textes légaux qui définissent les conditions de désignation du Commissaire aux Comptes (CAC) ainsi que l'exercice de sa mission, il impose un strict respect des règles légales et déontologiques afin de garantir la transparence et la fiabilité des informations financières. Cette mission aboutit à la certification des comptes annuels et à l'établissement d'un rapport, attestant de l'exactitude et de la régularité des états financiers.

3.2.2. L'audit contractuel :

C'est une mission réalisée dans le cadre d'un accord entre un cabinet d'audit et l'entreprise auditée, il repose sur un strict respect des clauses définies dans la lettre de mission tout en garantissant l'application des règles légales et déontologiques. Cet audit permet d'évaluer la situation financière et organisationnelle de l'entreprise selon les besoins spécifiques du client. À l'issue de la mission, un rapport final est établi accompagné d'une synthèse et de recommandations visant à améliorer la gestion et les performances de l'entreprise.

¹ RENARD (J) : Op.cit, p.64

3.3. Classification selon le domaine d'investigation :

L'audit examine tous les domaines où l'auditeur estime que des vérifications sont nécessaires pour formuler un avis. Étant donné que chaque entreprise est unique, l'auditeur peut se concentrer sur des aspects spécifiques afin de fournir un service approfondi, cela peut inclure des activités spécialisées ou des domaines tels que les systèmes informatiques, les questions juridiques, les préoccupations environnementales ou encore les aspects fiscaux, on peut identifier plusieurs formes :

3.3.1. L'audit financier et comptable :

L'audit financier atteste de l'exactitude des états financiers avec un principal objectif de se faire une opinion impartiale et indépendante sur le fait que les états financiers donnent une image fidèle et qu'ils ne contiennent pas d'anomalies significatives.

Il s'agit de l'audit le plus répandu qui valide la conformité des comptes par rapport à la réglementation en matière comptable. Cet audit consiste à rechercher l'erreur dans les écritures et à émettre une opinion sur la validité des états financiers.¹

3.3.2. L'audit social :

En 2006, l'IAS, Institut international de l'audit social a produit un document qui définit ainsi l'audit social : « Audit appliqué à la gestion, aux activités et aux relations des individus et des groupes dans les organisations, ainsi qu'aux rapports de ces dernières avec leurs parties intéressées internes et externes. »²

L'audit social est aussi une procédure méthodique et indépendante qui permet d'évaluer la régularité, l'efficacité et les performances des mesures sociales d'une organisation, parmi ses mesures sociales il y'a la gestion des ressources humaine et la responsabilité sociale de l'entreprise.

3.3.3. L'audit opérationnel :

L'audit opérationnel comprend toutes les missions qui visent à améliorer les performances de l'entreprise. Il analyse les risques et les déficiences existant dans le but de donner un conseil,

¹ MANAFOU (S) : Op.cit, p 48.

² PERETTI (J) et IGALENS (J) : *Audit social. Meilleures pratiques, méthodes, outils*, Eyrolles, deuxième édition, Paris, 2016, p. 14.

de faire des recommandations, de mettre en place des procédures ou de proposer de nouvelles stratégies.¹

3.3.4. L'audit stratégique :

C'est un examen mené par un regard extérieur visant à apprécier la pertinence et l'efficacité des choix stratégiques d'une entreprise. Il est missionné par les entreprises qui après avoir conçu un processus formel pour leur stratégie (généralement sur plusieurs années) cherchent à renforcer leur cohérence stratégique et à inciter les parties prenantes à son exécution dans un marché en constante évolution.²

3.3.5. L'audit de la performance :

L'audit de performance, mené par des spécialistes, est une évaluation des activités de l'administration publique.

L'audit de performance aspire à :

- L'efficacité qui est la mesure de l'impact des actions entreprises sur les résultats finaux
- L'efficience, dont le but est d'atteindre la performance maximale.

3.3.6. L'audit juridique :

L'audit juridique consiste à évaluer la conformité des processus et la pertinence des décisions juridiques au sein d'une organisation. Cet audit implique l'examen approfondi des structures légales d'une entité et de leur fonctionnement portant sur l'ensemble du cadre légal applicable à l'organisation.

3.3.7. L'audit fiscal :

L'audit fiscal aborde la façon dont l'entreprise gère ses obligations fiscales, en utilisant des critères de régularité et d'efficacité.

¹ KHELASSI (R) : *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, Édition Berti, 2013, Alger, p. 29 ;

² LITVAK (G) et ALLAIRE (S) : *Guide de l'audit interne : Défis et enjeux, théorie et pratique*, Vuibert : Paris, 2019, p. 36.

3.3.8. L'audit environnemental :

C'est un outil de gestion qui vise à vérifier de façon organisée et documentée si la protection de l'environnement repose sur un système de gestion et des procédures bien rodés.

3.3.9. L'audit des projets :

Chez la majorité des organisations, l'impossibilité de réaliser un projet essentiel dans les échéances constitue une menace significative pour la bonne exécution de leur stratégie, que le projet concerne une acquisition ou une aliénation, l'édification d'un édifice ou encore l'instauration d'un système d'information novateur ou la commercialisation d'une nouvelle offre, les enjeux sont considérables compte tenu des répercussions financières ou de l'incidence sur la notoriété. L'audit de projets a pour vocation d'exprimer un jugement éclairé sur la progression du projet et sa conformité aux objectifs de délai, de coûts et de qualité établis durant la phase d'initialisation du projet.¹

4. Les qualités d'un auditeur :

La profession d'auditeur, qu'elle soit interne ou externe est par nature liée à la confiance et à l'intégrité des informations, la réussite d'un auditeur dépend d'un ensemble de qualités personnelles et professionnelles qui sont essentielles pour garantir l'accomplissement de la mission d'audit, ces qualités sont ²:

4.1. Connaissance de l'entreprise et du métier :

Une compréhension approfondie de l'histoire du métier et des problématiques actuelles de l'entreprise est essentielle pour que l'auditeur puisse poser des questions pertinentes et identifier les risques les plus significatifs.

4.2. Capacité à conduire efficacement un entretien :

L'aptitude de l'auditeur à recueillir efficacement des informations auprès de toutes les personnes auditées est un atout précieux qui garantit la qualité des observations faites durant la mission.

¹ LITVAK (G) et ALLAIRE (S) : Op.cit, p. 32.

² MANAFOU,(S) : Op.cit, p. 62.

4.3. Ouverture d'esprit et acceptation de la critique :

L'auditeur doit être curieux pour explorer toutes les pistes d'audit et humble pour reconnaître qu'il peut se tromper dans l'interprétation des faits ou la catégorisation des constats.

4.4. Capacité de communication :

L'auditeur doit posséder de bonnes aptitudes à la communication, tant orale qu'écrite, étant donné qu'il est amené à interagir avec de nombreux interlocuteurs.

4.5. Capacité à gérer les aléas :

L'auditeur doit être capable de maîtriser rapidement les imprévus qui peuvent survenir durant la mission afin de produire un rapport adapté et respectueux des contraintes.

4.6. Degré de persuasion :

L'auditeur doit pouvoir convaincre son auditoire et obtenir l'acceptation de ses constats car cette adhésion est essentielle pour la validation des éléments dans le rapport d'audit.

Section 02 : Notion général sur l'audit fiscal

L'objectif de cette section est de fournir une présentation complète à l'audit fiscal, en présentant sa définition, ses caractéristiques principales, ses objectifs et ses limites.

1. Présentation de l'audit fiscal :

1.1. Définition de l'audit fiscal :

L'audit fiscal se prête à de multiples définitions, chacune mettant en exergue une facette spécifique de sa substance, nous attacherons à exposer quelques-unes :

L'association technique d'harmonisation des cabinets d'audit et conseil a décrit que l'audit fiscal vise à évaluer l'ensemble des aspects fiscaux d'une entité ainsi que leur fonctionnement couvrant ainsi tous les aspects de la fiscalité au sein de l'entité.¹

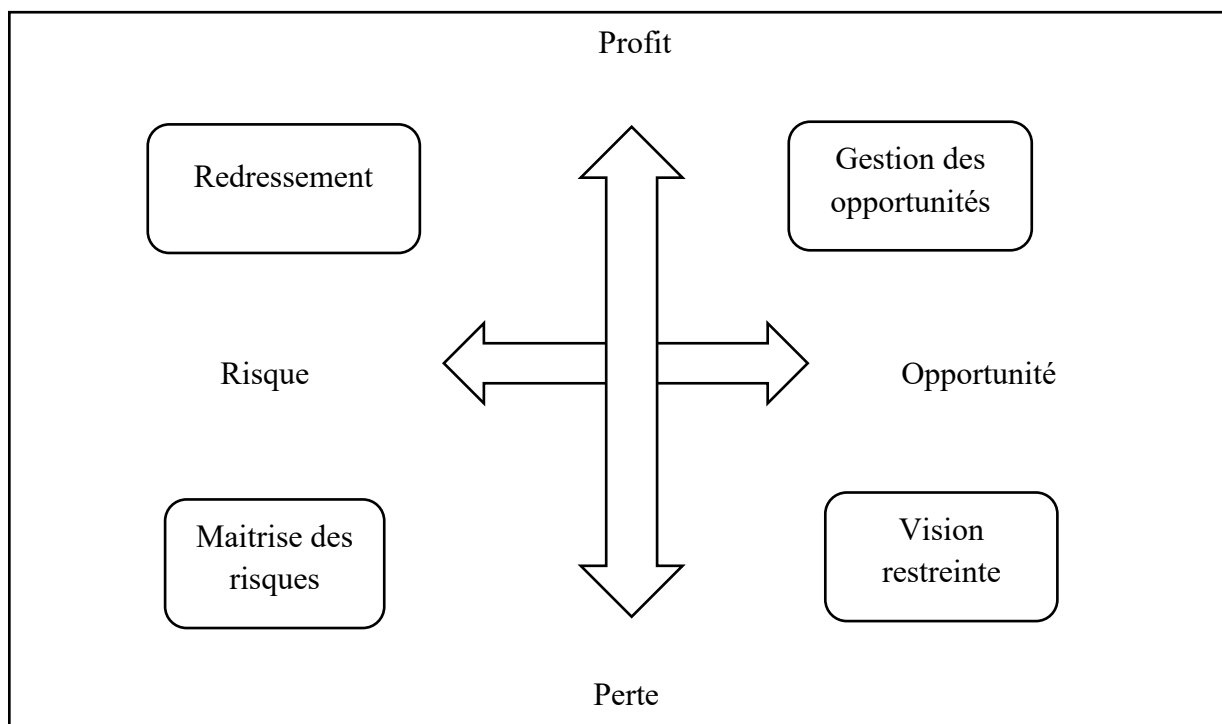
¹ ATIC, L'audit : *Naissance d'une fonction*, étude réalisée pm le cabinet ATIC auprès de 50 Responsables d'audit interne, Paris, 1985.

L'audit fiscal est aussi présenté comme moyen permettant d'établir un diagnostic des obligations fiscales de l'entreprise et de proposer des solutions propres à diminuer les charges fiscales.¹

Selon l'auteur FALL, H : « 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 fait l'objet d'audit. »²

On peut définir cet audit comme une analyse détaillée de la fiscalité d'une organisation, cette analyse vise à la fois à repérer les lacunes susceptibles de conduire à des redressements fiscaux, à réaliser les engagements fiscaux de l'entreprise et à présenter des résolutions pour abaisser le risque fiscal.

Figure 01: Présentation schématique de l'audit fiscal



Source : KHELASSI (R) : *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, Édition Berti, Alger, 2013, p 95.

¹ IDRISSE (H) : *Audit fiscal*. Mémoire de DUT, EST de Salé, filière Techniques de Management, 2010, p22.

² FALL (H) : *La fiscalité dans tous ses états*, L'Harmattan, Sénégal, 2017, p. 45.

1.2. Les principes de l'audit fiscal :

L'audit fiscal est une notion nouvelle par rapport aux autres types d'audit. Ce dernier semble susciter davantage la curiosité des auteurs et fait même l'objet de recherches et d'enseignements spécialisés dans certaines universités.¹

L'audit fiscal repose sur un ensemble de principes fondamentaux qu'il convient d'examiner :

1.2.1. Le principe de l'importance relative :

Ce principe clarifie pour l'auditeur les aspects qu'il doit analyser et qui ont un impact sur la gestion du risque fiscal.

1.2.2. Le principe de transparence :

L'auditeur doit s'assurer que l'organisation auditée soit transparente et valorise la clarté de ses différents documents internes et externe.

1.2.3. Le principe de non immixtion dans la gestion :

Il y'a une limite à l'intégration de l'auditeur dans certaines décisions et il ne doit pas remettre en cause les choix de l'entité dans le cas où ils sont réglementaires car l'auditeur est un examinateur et un conseiller mais pas un responsable des actions de l'entreprise.

1.3. Les objectifs de l'audit fiscal :

L'audit fiscal cherche à accomplir deux principaux objectifs qui sont :

1.3.1. Contrôle de régularité :

C'est une vérification pointue de la fiabilité des informations comptables dont le but : déceler les anomalies et en comprendre les causes et les risques induits afin de rectifier les éventuelles infractions fiscales, il s'agit d'un contrôle de régularité qui révèle les erreurs et les risques associés.

¹ LEGARDE (B) : *Fiscalité et redressement d'entreprise*, Edition Tech et doc la voisie, Paris, 1985, p. 43.

Les contrôles de régularité s'appuient sur la vérification de la conformité aux obligations fiscales (IBS, TVA...), l'utilisation de questionnaires, l'analyse de leur objectif et de leur structure et le contrôle des délais et des formes.

L'auditeur fiscal devra mettre en œuvre deux types de contrôle distincts mais complémentaires ¹ :

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

1.3.2. Contrôle de l'efficacité :

En tant que discipline d'étude, l'audit fiscal tente d'évaluer la compétence d'une société à mobiliser les ressources offertes par le cadre légal fiscal. Cette évaluation s'étend à la mesure de l'efficacité de la conduite fiscale en examinant la propension de la société à exploiter les avantages fiscaux.

L'analyse se concentre sur deux types de décisions : les choix tactiques (régimes d'option, amortissements) et les choix stratégiques, où la fiscalité constitue un facteur déterminant.

1.4. Les limites de l'audit fiscal :

La volumétrie et la volatilité des textes fiscaux accentuent les risques. L'audit fiscal, en dépit de son rôle, ne peut appréhender l'intégralité des irrégularités, celles-ci étant intrinsèquement complexes.

1.4.1. Les limites liées à la contrainte du temps de la mission :

L'auditeur fiscal n'est pas continuellement présent dans l'entreprise. Lorsqu'il intervient dans l'entreprise, c'est pour une période déterminée, selon un programme préétabli avec l'organisme

¹ BOUGON (P) et VALLEE (M) : *Audit et gestion fiscale*, éd, Clef, Atd, 1986, p.98.

auditée, donc la mission de l'auditeur est limitée dans le temps ce qui fait que l'auditeur ne peut passer en revue de façon exhaustive toutes les questions fiscales du commanditaire

Par le biais de sondages, il réalise une estimation, aboutissant à une conviction, mais non à une certitude absolue.

La mission d'audit fiscal ne constitue pas une garantie car sa mission est placée dans le contexte d'une mission de conseil et par conséquent, l'auditeur fiscal n'a pas une obligation de résultat mais de moyens.

1.4.2. Les limites liées à la délicate appréciation du risque fiscal : ¹

Lorsque les règles sont précises, qu'elles portent sur des obligations de forme ou même de délai, leur contrôle ne soulève aucune difficulté.

Dans d'autres cas en revanche, la généralité du texte, l'évolution continue de la législation fiscale et, en conséquence, sa complexité compromet la possibilité de définir un ensemble de critères objectifs permettant de caractériser l'irrégularité ou l'absence d'irrégularité.

Autrement dit, il est difficile de discerner la frontière entre le régulier et l'irrégulier. L'auditeur fiscal peut au plus y déceler une zone de risque et attirer l'attention de l'entité auditée sur l'existence d'une source possible de redressement, sauf cas particulièrement significatifs, il lui est difficile d'émettre un avis définitif.

Tableau N° 01: Les facteurs de l'audit fiscal

Facteur	Nature de la mission
Nature des travaux	<ul style="list-style-type: none"> • Limitée : lorsque le client désire connaître les irrégularités fiscales et leur ampleur • Développée : lorsque le client souhaite connaître les moyens et actions nécessaires à l'élimination ou la réduction des irrégularités constatées.
Période couverte et fréquence	<ul style="list-style-type: none"> • Limitée : couvrant une période limitée dans le temps.

¹ CHADEFAX (M) : *L'audit fiscal*, LIEC Editions, 1987, Paris, p. 227.

	<ul style="list-style-type: none"> • Étendue : couvrant au moins les exercices non prescrits fiscalement. • Ponctuelle : limitée à une seule intervention. • Périodique : programmée régulièrement.
Nature de l'information soumise à l'audit fiscal	<ul style="list-style-type: none"> • Partielle : couvrant uniquement une partie de l'activité de l'entreprise. • Totale : couvrant toute l'activité de l'entreprise, c'est le cas lorsqu'on simule un contrôle fiscal.
Nature des objectifs varient en fonction des besoins de l'entité auditée	<ul style="list-style-type: none"> • Prévention et minimisation des risques. • Optimisation fiscale.
Nature des impôts soumis à l'audit fiscal	<ul style="list-style-type: none"> • Centrée : couvrant un seul impôt ou un type d'impôt. • Générale : portant sur tous les impôts et taxes.

Source : LAHYANI.M, *l'audit fiscal*, édition cabinet audit et analyse, Marseille, 2000, p 208.

Section 03 : Démarche d'une mission d'audit fiscal

Dans cette section, nous allons détailler le déroulement typique d'une mission d'audit fiscal.

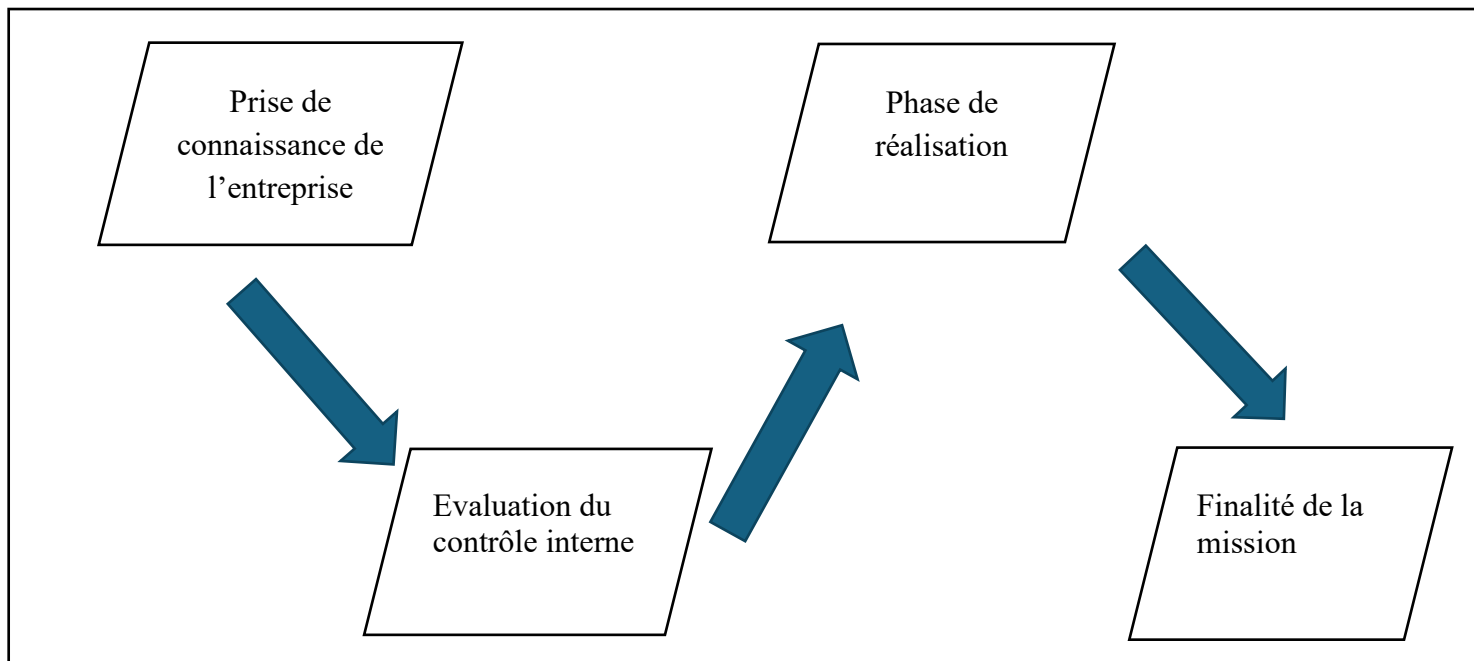
1. Démarche d'une mission d'audit fiscal :

Après l'acceptation de la lettre de mission par l'auditeur, la démarche générale de l'audit fiscal peut être présentée de la manière suivante :

- Prise de connaissance de l'entreprise
- Evaluation du contrôle interne
- Phase de réalisation
- Finalité de la mission

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

Figure 02 : Représentation schématique de la démarche de l'audit fiscal



Source : Créé par nous même

1.1. Prise de connaissance de l'entreprise :

Avant de débiter sa mission et d'effectuer son contrôle, l'auditeur doit se familiariser avec les dimensions économiques, financiers, juridiques et fiscaux de l'entreprise.

Selon Benoit PIGE la connaissance de l'entreprise comprend la compréhension de l'environnement dans lequel elle se situe ainsi que l'identification des spécificités de l'entreprise. Cette fonction a pour déceler les risques principaux auxquels est soumise l'entreprise.¹

Aussi d'après la norme ISA 315 : « L'auditeur doit avoir une connaissance suffisante des activités de l'entreprise afin d'identifier et de comprendre les événements, opérations et pratiques de l'entreprise qui, d'après son jugement peuvent avoir une incidence significative sur les états financiers, sur son examen ou sur le rapport d'audit »²

¹ PIGÉ, (B.) : Op.cit., p. 119.

² ISA (315) : Norme internationale d'audit élaborée par l'IAASB (révisée en 2019).

1.1.1. Intérêt de la prise de connaissance :

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

- Revue des documents de base (statuts, procédures, contrats importants, ...)
- Revue des dossiers de l'auditeur précédent
- La situation économique, sociale et financière : marché, concurrence, produits, changements technologiques, investissements, capacités de production, conseil d'entreprise, statuts du personnel
- La structure et l'organisation de la société
- Lois et règlements fiscaux applicables pour la société
- L'historique fiscal de l'entreprise
- Le profil des dirigeants
- Les statuts, PV de l'assemblée des actionnaires et du conseil d'administration

L'auditeur fiscal possède un ensemble varié de techniques lui permettant d'acquérir les connaissances nécessaires. Parmi les plus utilisées, on retrouve :

- ❖ Des entretiens menés avec les dirigeants de l'entreprise, les principaux cadres et les personnes chargées de l'audit interne (s'il existe un service d'audit interne au sein de l'entreprise).
- ❖ Des discussions avec des spécialistes externes à l'entreprise possédant une expertise approfondie du secteur.
- ❖ **L'analyse de la documentation interne et externe** : Elle a pour objectif de compléter le recensement et de justifier les opérations significatives qui génèrent un traitement fiscal spécifique
- ❖ **L'examen analytique** : Une méthode d'audit utilisée lors d'un contrôle et d'une analyse des comptes annuels de l'entreprise. Elle consiste à examiner et confronter les données provenant des comptes clôturés à la fin de l'exercice avec :
 - Des données antérieures
 - Les données des entreprises concurrentes
 - Des données postérieures

Le compte rendu de ces premiers travaux est d'établir une liste des principaux risques potentiels. Parallèlement, il est essentiel d'identifier les actions de contrôle nécessaires pour examiner la comptabilité, respecter les obligations légales et analyser les implications fiscales afin d'évaluer précisément les risques encourus.

Ce processus met en lumière les spécificités de l'organisation et permet de détecter d'éventuels anomalies.

Cette approche est cruciale pour orienter les investigations futures et rassembler les informations manquantes pour formuler une opinion fondée sur des preuves solides.

- ❖ **Les éléments de compréhensions** : Afin de préparer l'auditeur à évaluer les enjeux de l'entreprise, ces éléments de compréhension offrent une vision globale de ses particularités. Ils incluent l'exploration de l'environnement de la société, facilitant ainsi la comparaison avec les autres acteurs du secteur.
- ❖ **Les éléments de preuve** : Plusieurs circonstances peuvent nécessiter une justification en raison des incohérences repérées entre la comptabilité et la fiscalité. Ces éléments justificatifs sont principalement liés à des cas à risque ou à des irrégularités qu'il convient de justifier dans le rapport final.

1.1.2. Préparation des différents dossiers :

La phase initiale d'un audit fiscal consiste à collecter des informations sur différents éléments de l'entreprise. Ces informations sont ensuite regroupées dans plusieurs dossiers pour mieux étudier la situation fiscale. Voici quelques illustrations de ces dossiers :

➤ **Les informations juridiques :**

Les informations juridiques incluent la forme juridique et statuts, le capital social, l'objet social, les procès-verbaux de l'assemblée générale et les relations avec les groupes (liens juridiques avec la société mère et autres filiales).

➤ **Les informations opérationnelles :**

Les informations opérationnelles englobent les risques liés à l'approvisionnement, à la production, à l'organisation du travail (méthodes manuelles ou informatisées), au transport et à la gestion des ressources humaines.

➤ **Les informations fiscales :**

Les informations fiscales sont des données relatives au régime d'imposition en tant que personnes physique ou personnes morales, les produits commercialisés, les autres impôts, les cotisations spécifiques au secteur d'activité et les avantages fiscaux.

➤ **Les informations sur les principales conventions :**

L'auditeur fiscal évalue les conséquences fiscales de divers contrats de l'entreprise, tels que les contrats de location, de leasing et de cession d'immobilisations, ainsi que d'autres types de conventions. Pour ce faire, il crée un dossier permanent qui lui sera utile pour les audits futurs. Il bénéficie également des informations fournies par les audits comptables et financiers, ainsi que par les dossiers d'auditeurs précédents, ce qui lui permet de travailler plus efficacement et de gagner du temps.

1.2. Evaluation du contrôle interne :

Une fois les données et les jugements clés sélectionnés, l'auditeur cherche à comprendre comment l'entreprise génère chacun de ces éléments.

1.2.1. Evaluation du contrôle interne de l'entreprise :

Le contrôle interne est un dispositif qui assure la formalisation et l'application quotidienne des instructions de la direction, telles que formulées dans les documents internes (politique de sécurité du SI, qualité des informations collectées, enregistrements et procédures, sécurité du travailleur, etc.). Il vise également à vérifier l'effectivité de la mise en œuvre de ces procédures, modes opératoires et instructions de travail, permettant ainsi d'encadrer l'activité de l'entreprise et de la prémunir contre des risques tels que le vol de données ou l'usage abusif ou à des fins personnelles du matériel professionnel.¹

Le contrôle interne est à la fois un état d'esprit, impliquant la responsabilité de chaque personne ayant autorité dans l'organisation d'intégrer le contrôle dans ses fonctions quotidiennes (planification, organisation, conduite et surveillance des opérations), et un

¹ MANAFOU (S) : Op.cit. p.39.

ensemble de moyens, de mesures et de méthodes mis en œuvre pour concrétiser cet état d'esprit et assurer le bon fonctionnement de l'organisation.¹.

L'évaluation du contrôle interne comprend cinq (05) étapes distinctes :

➤ **Identification des procédures :**

L'auditeur recense et décrit les contrôles, en vérifiant les sécurités pour assurer la bonne réalisation des opérations.

➤ **Test de conformité :**

Après avoir identifié les procédures, l'auditeur doit s'assurer que la description du système de contrôle interne est précise et correspond à la réalité de l'entreprise. Il doit également vérifier l'absence de procédures informelles en vigueur et s'assurer qu'elles n'ont pas été omises lors de l'identification des procédures formelles.

➤ **Évaluation préliminaire du contrôle interne :**

L'auditeur effectue une synthèse évaluative du contrôle interne, examinant les aspects de force et de faiblesse. Il termine par une appréciation sur la performance complète du dispositif.

➤ **Test de permanence :**

En règle générale, ces tests sont réalisés par sondage. Leur objectif est de vérifier que les procédures considérées comme fiables et correctes sont bien mises en œuvre.

➤ **Évaluation finale du contrôle interne :**

L'évaluation définitive du contrôle interne sert à déterminer l'étendue de l'examen des comptes. Si des faiblesses sont repérées, cela conduit à une revue plus détaillée des états financiers.

1.2.2. Evaluation du contrôle interne relatif aux questions fiscales :

Après avoir évalué le contrôle interne de l'entreprise, l'auditeur fiscal va centrer ses contrôles sur la fonction fiscale de l'entreprise.

¹ BERNARD (F), GAYRAUD (R) et ROUSSEAU (L) : *Contrôle interne*. Maxima, 3e édition, Paris, 2010, p. 21.

Ainsi, l'auditeur fiscal évalue le contrôle interne lié à la conformité fiscale ainsi que celui portant sur l'efficacité des pratiques fiscales. Pour cela, il doit s'informer sur ¹ :

- L'existence d'une fonction fiscale. En l'absence d'une telle fonction il s'assurera de l'existence de personnes qualifiées chargées de la tenue du dossier fiscal et du traitement des problèmes fiscaux.
- L'existence d'un système d'information fiable en matière de fiscalité. A cet effet, il s'intéresse aux flux d'informations à caractère fiscal formalisé.
- L'existence d'une documentation fiscale (Code fiscal, lois de finances, circulaires, notes et communiqués de la Direction Générale des Impôts) mise à jour.
- La compétence des personnes chargées des problèmes fiscaux (Le niveau de maîtrise de la fiscalité et les autres dispositifs réglementaire...).
- L'existence d'une formation continue en matière fiscale pour le compte du personnel qui traite les opérations à caractère fiscal (participation aux journées d'information portant loi de finances ; ou tout événement visant à vulgariser une nouvelle réglementation fiscale).
- La répartition du temps de travail des personnes responsables des problèmes fiscaux (Un tel examen permet à l'auditeur d'évaluer la part du temps consacré aux travaux d'étude, de conseil ou de formation par rapport aux tâches déclaratives et contentieuse).

Cette analyse détaillée du contrôle interne en matière fiscale permet à l'auditeur de mettre en lumière deux aspects :

- Les lacunes du contrôle interne qui génèrent des risques fiscaux ;
- Les points forts du contrôle interne sur lesquels il est possible de se baser pour renforcer l'efficacité de l'entreprise.

1.3. La phase de réalisation :

Le lien entre les informations d'une entreprise et l'évaluation de ses contrôles internes dans la phase précédente permet à l'auditeur fiscal de déterminer quels contrôles spécifiques doivent être effectués. Ces contrôles dépendront de la nature et des objectifs de la mission et peuvent être axés essentiellement, soit sur l'évaluation des décisions fiscales prises par l'entreprise dans

¹ TOUAHRI (C) : *L'approche de l'audit fiscal*, p. 03

le cadre de l'audit de l'efficacité de sa gestion fiscale ou bien le respect des règles fiscales dans le cadre du contrôle de la régularité fiscale.

Dans l'accomplissement de sa mission, l'auditeur fiscal est conduit à opérer deux catégories de vérifications dissemblables : d'une part, un "contrôle de conformité fiscale" et, d'autre part, un "contrôle d'efficacité fiscale".

1.3.1. Audit de conformité fiscale :

Cet audit vise d'une part, à garantir l'exactitude des supports d'informations et d'autre part, à détecter les irrégularités ainsi que les causes et les risques liés à ces irrégularités, afin de rectifier les possibles infractions fiscales et de prévenir un contrôle en la matière dans le but de formuler un avis sur la conformité vis-à-vis les réglementations fiscales.

De ce fait, lorsqu'il s'agit d'un contrôle de l'observation des règles fiscales dans le contexte de la conformité, l'auditeur clairement utilise les techniques suivantes :

- La vérification comptable à vocation fiscale
- L'examen du respect par l'entité de toutes ses obligations fiscales de forme et de délais.

A. Les vérifications comptables à vocation fiscale :

Les vérifications comptables à vocation fiscale ont pour objet la validation de la charge de l'impôt de l'entreprise auditée ainsi que l'identification et la quantification des risques fiscaux auxquels cette entité peut se trouver exposée du fait de l'inexécution des règles fiscales.¹

Dans cette étape l'auditeur doit consacrer son travail à auditer les impôts que subit l'entreprise auditée, à savoir :

La taxe sur la valeur ajoutée TVA ;

L'impôt sur le bénéfice des sociétés IBS

L'impôt sur le revenu global sur salaires IRG.

¹ PINARD-FABRO (M): *Audit fiscal*, Editions Francis Lefebvre, 2008, P.13.

Il existe d'autres impôts et taxes qui peuvent présenter un tel risque fiscal tel que le droit de timbre par exemple.

B. Le contrôle du respect des obligations de forme et de délais :

Dans un système fiscal déclaratif, il existe des difficultés associées à la forme et aux délais. De ce fait, dans plusieurs situations les redressements sont effectués du fait du non-respect de ces règles sans qu'il y ait insuffisance concernant l'assiette. Ces insuffisances peuvent être lourdement coûteuses sur la société, ce qui nécessite un examen des risques relatifs à la forme et aux délais.

❖ Le contrôle des règles relatives à la forme :

L'auditeur dans ce contrôle est amené à :

- S'assurer que l'entreprise utilise les formulaires officiels et appropriés pour ses déclarations fiscales.
- Vérifier que les déclarations de l'entreprise sont convenablement remplies et ne présentent pas d'incohérences arithmétiques.
- Examiner si l'entreprise a bien rempli et soumis toutes les déclarations fiscales requises en temps voulu
- Contrôler les déclarations si elles sont correctement remplies et conformes aux réglementations en vigueur.
- S'interroger sur l'existence et la fréquence des déclarations rectificatives destinées à l'administration fiscale, qui peuvent alimenter les risques fiscaux (en cas de fréquence élevée) en donnant l'impression à l'administration fiscale de l'incertitude dans le traitement des questions fiscales au niveau de l'entreprise

❖ Le contrôle des règles relatives aux délais :

Bien que les vérifications formelles puissent paraître évidentes, l'auditeur doit s'assurer que les déclarations fiscales ont été déposées et l'impôt payé dans les délais.¹

L'auditeur vérifie que les déclarations ont été faites dans les délais. Dans le cas contraire, il évalue les conséquences, telles que les amendes, les pénalités et les majorations de retard. Il

¹ PINARD-FABRO (M) : Op.cit, p. 41;

prend également en compte les avantages que l'entreprise pourrait perdre, ces derniers étant accordés uniquement lorsque les déclarations ou demandes sont déposées dans les délais requis.

1.3.2. Audit de l'efficacité fiscale :

Lorsqu'il s'agit de contrôler l'efficacité fiscale, l'approche devient plus complexe que celle axée sur la simple conformité car l'auditeur fiscal doit identifier les omissions de l'entreprise, notamment en ce qui concerne les avantages fiscaux auxquels elle aurait pu prétendre.¹

Assurément, l'accomplissement d'une mission d'audit dans un cadre d'efficacité repose sur l'examen et la surveillance de deux horizons décisionnels :

- les choix tactiques
- les choix stratégiques

A. Choix tactique :

Les choix fiscaux tactiques se réfèrent à des décisions visant à apporter un avantage financier à l'entreprise, souvent à court terme, bien que leur impact soit limité. Ces décisions reposent principalement sur des techniques fiscales. Malgré leur portée restreinte, leur pertinence ne doit pas être sous-estimée car une mise en œuvre réfléchie et régulière peut à terme conférer un avantage distinctif à l'entreprise en question.²

Au quotidien, les décisions de gestion qui sont prises peuvent apporter des avantages à l'entreprise sans pour autant changer sa façon d'être imposée. On parle ici de choix tactiques. Ces décisions sont souvent rapides à prendre, elles touchent à des détails techniques et ne concernent que la fiscalité, par exemple le choix d'adoption du régime d'option réel ou en forfait.

La gestion des choix tactiques implique des moyens simples et classiques, tels que l'utilisation de questionnaires pour recueillir des informations ou bien la conduite d'entretiens pour obtenir des éclaircissements ou aussi l'examen attentif des comptes et des documents.

¹ TOUAHRI (C) : Op.cit, p. 05.

² ROSSIGNOL (J) : *La politique fiscale de l'entreprise gestion et droit*, Edition DALLOZ, 2002, Paris, p. 33.

L'auditeur conclut par un avis et des recommandations visant à accroître l'efficacité fiscale de l'entité.

B. Choix stratégique :¹

Les choix fiscaux stratégiques sont des choix dont la portée fiscale est importante. Parmi les choix stratégiques, on retrouvera notamment :

- ✓ Le choix du régime de l'intégration des résultats.
- ✓ Le choix du régime applicable aux opérations de transmission et de restructuration.
- ✓ L'implantation d'une entreprise dans une zone de développement régional national ou même international, pour le bénéfice des avantages accordés aux dites zones sans risque de tomber dans l'abus de droit.
- ✓ Le choix de l'admission pour les sociétés de leurs actions ordinaires à la cote de la bourse sous certaines conditions.

L'exercice de tels choix présente différentes caractéristiques. En premier lieu, ces choix peuvent être de nature purement fiscale mais peuvent emprunter à d'autres domaines du droit et tout particulièrement le droit des sociétés. De ce point de vue, si le but à atteindre est fiscal, il peut dans certaines situations être atteint en exerçant des choix fiscaux mais également en exerçant des choix de nature strictement juridique dont les effets fiscaux sont cependant conformes au but poursuivi. Ensuite, les choix stratégiques, compte tenu de leur portée, ne sont pas généralement exercés par la fonction fiscale de l'entreprise ou la direction financière, mais par la direction de l'entreprise, ce qui nécessite une intervention menée par l'auditeur dans les phases précédentes, afin de s'informer sur ces choix et les analyser dans la phase de réalisation.

En matière de contrôle, l'auditeur doit analyser l'objectif global de l'entreprise, ses sous objectifs, sa politique générale, etc., étant donné que les modalités techniques de contrôles des choix stratégiques sont fonction de ces objectifs ex (analyse SWOT...etc.).

Finalement, entre des choix stratégiques dont l'enjeu est particulièrement important et des choix tactiques fort nombreux et que l'entreprise maîtrise pour cette raison plus difficilement, le maniement des choix fiscaux se révèle très délicat. Ces difficultés ne justifient que

¹ OBERT (R) : *Pratique internationale de la comptabilité et de l'audit*, DUNOD Editions, 1994, Paris, p. 33.

l'entreprise confie à un spécialiste « tel que l'auditeur fiscal » le contrôle des choix fiscaux afin de s'assurer de l'opportunité des décisions fiscales de l'entreprise.

1.4. La finalité de la mission d'audit :

Cette phase est la dernière étape de toute la démarche d'audit fiscal, elle se divise en deux parties qui sont le rapport d'audit et les recommandations :

1.4.1. Le rapport d'audit fiscal :

Une fois l'examen des informations et les vérifications achevés, l'audit ne s'arrête pas là. L'auditeur doit rédiger un rapport qui détaille ce qu'il a trouvé, les problèmes éventuels, les risques potentiels et les conseils pour l'entreprise. Ce rapport est crucial pour aider l'entreprise à prendre des décisions éclairées et pour montrer que l'audit a été mené sérieusement.

On observe qu'en matière d'audit financier, les instances professionnelles ont élaboré des normes de rapport. En revanche, dans le cadre de l'audit fiscal, de telles normes n'existent pas. Les auditeurs disposent donc d'une grande liberté en la matière. Certaines caractéristiques du rapport peuvent toutefois être prédéterminées d'un commun accord entre les parties, d'autres, en revanche, sont nécessairement laissées à l'initiative de l'auditeur en fonction des constatations effectuées tout au long de sa mission.

A. La forme du rapport :

La lettre de mission définit comment l'auditeur communiquera ses conclusions, ces détails peuvent être convenus ensemble.

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

L'auditeur peut partager certains résultats de son audit fiscal au fur et à mesure de son avancement. Cette possibilité peut être incluse dans une lettre de mission. Cela permet à l'entreprise de traiter rapidement les risques fiscaux, de se concentrer sur le processus d'audit et de comprendre ses objectifs. Pour prévenir les litiges concernant la qualité du travail de l'auditeur, la communication écrite est conseillée. Cependant, les rapports écrits peuvent être risqués pour le client car ils pourraient révéler des problèmes graves qui devraient rester confidentiels. Le rapport d'audit pourrait se retrouver entre les mains des inspecteurs fiscaux ou

d'autres parties, ce qui pourrait nuire à la réputation de l'entreprise et entraîner des démêlés avec les autorités fiscales.

B. Le contenu du rapport :

Il convient obligatoirement à l'auditeur d'aborder les trois points suivants :

- Les tâches accomplies durant la mission.
- Les constatations relevées par l'auditeur.
- Les conditions dans lesquelles les investigations ont été effectuées.

Les conclusions communiquées au prescripteur seront celles qui lui intéressent, ce dernier doit préciser à l'auditeur la nature des informations qu'il souhaite savoir dans le rapport. Il peut en effet rechercher une opinion sur l'existence ou l'absence de risque fiscal majeur ou un constat sur la situation fiscale de l'entreprise et le rapport constitue alors un inventaire des diverses irrégularités retrouvées.

1.4.2. Le rapport des recommandations :

Le rapport des recommandations c'est la dernière partie du rapport d'audit, selon le professeur Martial Chadeaux : « Le prescripteur ne se satisfait pas d'être informé sur ce qu'il ne fallait pas faire au plan fiscal, il souhaite savoir ce que l'entreprise doit faire ». ¹ Donc, l'auditeur doit sortir du lot et proposer des solutions concrètes en forme de recommandations qui seront des pistes d'amélioration pour l'entreprise.

On distingue deux formes de recommandations qui sont :

A. Recommandations à titre correctif : ²

L'auditeur doit clarifier si les erreurs qu'il a trouvées peuvent être réparées car la mission d'audit fiscal varie selon le type d'erreur à corriger. Il faut faire une distinction entre les erreurs strictement fiscales et celles qui touchent à la fois la comptabilité et la fiscalité.

❖ Les erreurs strictement fiscales :

¹ CHADEFAX (M) : Op.cit, p. 209

² DHAMBRI (H) : *L'audit fiscal*, Mémoire en vue d'obtention d'un Master, Comptabilité et finance, Tunis : institut supérieure de comptabilité et d'administration des entreprises, 2005, p 59.

Ce sont les erreurs commises lors de l'établissement des déclarations fiscales. Les modalités de régularisation diffèrent selon que les irrégularités proviennent du défaut ou du retard dans la production des déclarations ou d'inexactitudes dans leur contenu. A titre d'exemple, si le contrôle des déclarations fait apparaître des erreurs dans leur contenu, alors il suffit à l'entreprise de souscrire une nouvelle déclaration remplaçant simplement la précédente entachée d'erreurs si le délai initial imparti pour le dépôt de la déclaration n'est pas expiré. Par contre, si le délai de dépôt est dépassé, la rectification d'une erreur commise ne peut être réalisée que par voie de déclaration contentieuse adressée au service des impôts localement compétents.

❖ **Les erreurs fiscales d'origine comptable :**

L'existence d'une forte relation entre la comptabilité et la fiscalité, ainsi que la dépendance du résultat fiscal envers le résultat comptable justifient amplement pourquoi des inexactitudes dans la détermination de l'assiette fiscale peuvent trouver leur origine dans la comptabilité.

Ces erreurs entraînent le plus souvent une sous-estimation ou une sur estimation d'un élément de l'actif et par conséquent du résultat imposable, exemple : en enregistrant un achat en TTC au lieu de HT, le comptable omet la récupération de la TVA déductible, ce qui entraîne une surévaluation des charges et par conséquent une sous-évaluation du résultat comptable, aboutissant à un montant de l'assiette imposable à l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) inférieur à celui dû.

La correction de ces erreurs comptables se fait généralement par le biais de déclarations rectificatives ou de réclamations. Cependant, la rectification spontanée est souvent déconseillée aux entreprises car elle peut entraîner le paiement d'indemnités ou d'intérêts de retard, surtout si la déductibilité des dépenses reste incertaine.

La régulation de ces fautes est donc compliquée, ce qui exige de l'auditeur qu'il adopte une méthode objective. Il doit identifier les irrégularités, évaluer les risques fiscaux associés et si demandé par le prescripteur, fournir des recommandations appropriées pour leur résolution.

B. Recommandations à titre préventif : ¹

¹ CHADEFAX (M) : Op.cit, p. 218

Lors d'un audit fiscal, les recommandations émises ont un aspect préventif important, se concentrant principalement sur deux niveaux. D'une part, elles visent à éviter que les irrégularités détectées ne se reproduisent à l'avenir. Pour ce faire, l'auditeur identifie les lacunes dans les méthodes de traitement fiscal de l'entreprise, telles que l'absence d'un échéancier fiscal ou de recoupements entre déclarations. En proposant de nouvelles sécurités dans le traitement fiscal, ces recommandations ciblent les moyens et conditions de traitement des questions fiscales adaptés aux objectifs de la mission et à l'étendue de l'audit.

La vérification fiscale à blanc est particulièrement propice à la formulation de telles recommandations. D'autre part, les recommandations s'attachent à prévenir le contrôle des irrégularités elles-mêmes. L'auditeur fiscal met en lumière les manquements aux dispositions légales fiscales et examine les opérations potentiellement irrégulières ou difficiles à évaluer. Dans tous les cas, il propose des réponses préventives pour préparer l'entreprise à répondre aux demandes de justification lors d'un éventuel contrôle fiscal.

Conclusion du chapitre :

L'audit se présente comme un contrôle conduit par un expert indépendant et compétent, dont l'objet est de s'assurer que l'entreprise opère conformément aux normes en vigueur et aussi fournir des recommandations.

Aujourd'hui, l'audit couvre plusieurs secteurs et activités liés à l'entreprise. La fiscalité, quant à elle, se distingue comme un domaine complexe et étendu, où l'audit fiscal apparaît comme un outil important avec une démarche précise, dont la maîtrise s'avère nécessaires pour une meilleure efficacité de l'entreprise.

Chapitre 02 : L'audit fiscal, outil d'optimisation et de gestion des risques fiscaux

Chapitre 2 : L'audit fiscal, outil de gestion des risques fiscaux

Introduction du chapitre :

Dans le monde des affaires, il y a une importance croissante accordée à la sécurisation juridique et financière des opérations des entreprises, plaçant la fiscalité au centre des préoccupations en tant que système de perception des impôts et des taxes mais aussi comme outil de l'État qui permet d'influencer l'économie et la société, notamment par l'encouragement de certaines activités et l'aide mais également par l'application de sanctions significatives en cas de fraude, d'évasion fiscale ou même de non-respect des obligations déclaratives.

Face à cette réalité, les entreprises tendent vers une gestion proactive de leur charge fiscale, cherchant à optimiser leurs pratiques plutôt qu'à les subir passivement, dont le but est la réduction du risque fiscal.

Pour prévenir efficacement les risques fiscaux, l'audit fiscal joue un rôle significatif où il se présente comme un outil de prévention contre ce genre de menace.

Section 01 : Le système fiscal Algérien

Afin de financer les dépenses publiques, l'état se procure des fonds par le biais d'un processus régit par un dispositif juridique appelé « Système fiscal », ce processus consiste à soumettre à l'impôt les personnes physiques et morales en raison des revenus, bénéfiques ou chiffres d'affaires qu'elles réalisent, des dépenses qu'elles effectuent et des biens qu'elles possèdent ou dont elles disposent.¹

Dans le but de comprendre le système fiscal algérien, il est essentiel d'abord d'apprendre les notions de bases de la fiscalité.

1. Fondement théorique de la fiscalité :

1.1. Définition de la fiscalité :

La fiscalité dont l'origine étymologique renvoie au latin « **fiscus** » désignant un « **Panier** » pour recevoir de l'argent, la fiscalité comprend l'ensemble des réglementations relatives à la

¹ HADJ (K) : *L'incendie fiscal sur l'autofinancement des entreprises*, Mémoire présenté en vue de l'obtention d'un diplôme de Master en comptabilité et finance, Université d'Oran, Oran, 2011, p 03.

définition et aux modes de recouvrement des impôts prélevés au profit de l'État et des collectivités territoriales, régions, départements et communes.¹

1.2. La notion d'impôt :

Dans un sens large, l'impôt peut certainement se définir comme une forme spécifique de prélèvement obligatoire auquel sont soumis les contribuables mais pareille assertion ne va pas nécessairement de soi. En effet, l'impôt n'est plus aujourd'hui le seul type de prélèvement obligatoire dans les sociétés contemporaines. Il importe donc en premier lieu de pouvoir distinguer ce qui différencie l'impôt des autres prélèvements publics existants, de cerner en somme la nature de l'impôt. Une fois cette clarification faite, la notion d'impôt peut ensuite être approfondie par l'étude des grandes classifications fiscales et des mécanismes généraux de l'imposition.²

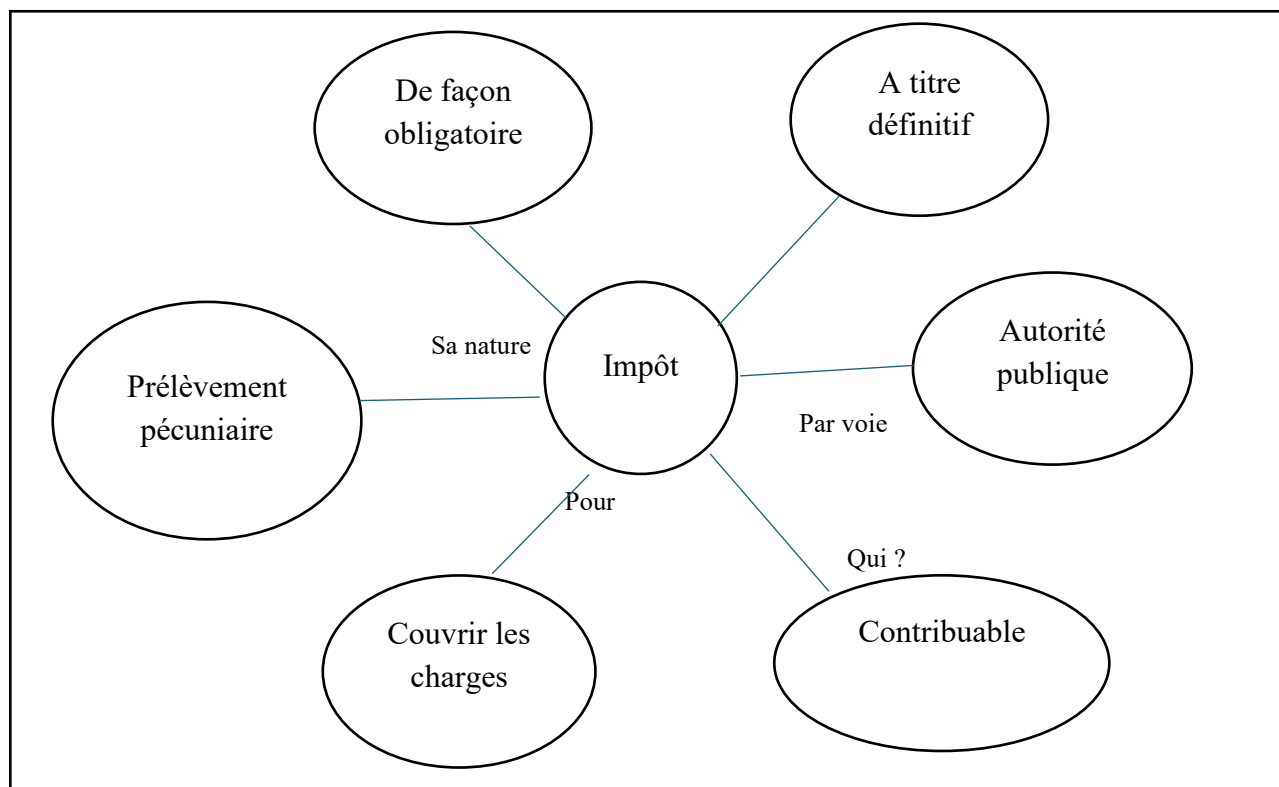
1.2.1. Définition de l'impôt :

Gaston JEZE définit l'impôt comme « une prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges publiques. ».³

¹ <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais>, consulté le 07/04/2025

² BOUVIER (M) : *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*. LGDJ, Extensio, 2020, p 15.

³ ROCHÉDY (M) et AIMÉ (C) : *Droit fiscal*. Éditions Dalloz, 19e éd., 2021, p 01.

Figure 03 : Définition schématique de l'impôt

Source : HADJ (K) : *L'incendie fiscal sur l'autofinancement des entreprises*, Mémoire de Master, Université d'Oran, Oran, 2011, p 6.

1.2.2. Les caractéristiques de l'impôt :

C'est au sein de la définition que résident les caractéristiques que nous allons présenter :

A. L'impôt est une prestation pécuniaire :

Avant le développement des relations monétaires, les impôts étaient payés en nature et le contribuable est tenu de céder une partie de ses récoltes au roi ou à l'église ¹.

Aujourd'hui, l'impôt est acquitté en argent (monnaie scripturale fiduciaire ou divisionnaire).

B. L'impôt est obligatoire effectué par voie d'autorité :

¹ HAMMADOU (I) et TESSA (A) : *fiscalité des entreprises*. Edition pages bleues, Bouira, 2011, p 12.

L'État par le biais de son administration et de son pouvoir d'autorité rend le paiement fiscal une obligation imposée. Tout retard, fraude, omission ou dissimulation dans le paiement des impôts expose les contribuables à des pénalités financières.

C. L'impôt est perçu à titre définitif :

Le paiement de l'impôt par les individus et les entreprises est un acte définitif, contrairement à l'emprunt qui implique une obligation de remboursement et le versement d'intérêts, l'impôt constitue une ressource définitive pour l'état.

D. L'impôt est prélevé sans contrepartie direct :

L'impôt ne s'agit pas d'une transaction donnant lieu à une contrepartie direct et ciblée. Elle est plutôt indirecte, c'est le sacrifice de l'individu au profit du reste de la population.

E. L'impôt est perçu en vue de la couverture des charges publiques :

Par charge, il faut financer des dépenses que l'État ou ses démembrements (collectivités locales) engage pour assurer le bon fonctionnement des services publics (administration publique, armée, justice, construction de route, hôpitaux ...) ¹.

1.2.3. Les classifications de l'impôt :

Divers classements sont proposés par la doctrine fiscale, parmi ceux-ci nous avons retenu ce qui suit :

- Classification économique
- Classification « administrative » fondé sur la nature d'impôt
- Classification sociologique, selon le champ d'application.
- Classification basé sur le paramétré fiscal.
- Classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt

A. Classification économique :

Dans cette catégorie de classification on classe l'impôt selon le paramètre économique, donc on distingue trois types d'impôts qui sont :

¹ HAMMADOU (I) et TESSA (A) : Op.cit, p 13.

- Les impôts sur le revenu
- Les impôts sur le capital
- Les impôts sur la dépense.

❖ **Les impôts sur le revenu :**

Annuellement, à la fin de l'exercice, l'impôt sur le revenu est calculé pour le contribuable dont le revenu provient d'une occupation régulière après avoir déduit les charges d'exploitation.

❖ **Les impôts sur le capital :**

Le capital constitue une richesse accumulée d'une personne ou d'une entreprise, tels que les actions ou les biens immobiliers et cette richesse a un potentiel de générer un revenu dans le futur. L'imposition sur le capital offre une double possibilité quant à son fondement : soit un impôt sur le capital en lui-même, soit sur le revenu du capital comme exemple le « revenu des capitaux mobiliers (RCM) ».

❖ **Les impôts sur dépense :**

Le fait d'utiliser son revenu pour acquérir certains biens ou services est le déclencheur de cet impôt.

B. Classification « administrative » fondé sur la nature d'impôt :

Il existe plusieurs distinctions :

❖ **Distinction impôt direct et impôt indirect ¹:**

Un revenu perçu implique un prélèvement au titre de l'impôt sur le revenu, un achat induit le paiement d'une taxe sur la valeur ajoutée, la distinction s'opère alors selon que l'impôt est direct ou indirect.

• **Les impôts directs :**

¹ BERREBIH (M) : *Le rôle de l'audit fiscal dans l'optimisation de la gestion fiscale*. Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences de gestion, commerciales et financières, École Supérieure de Commerce, 2017, P 27.

Les impôts directs touchent la propriété, la profession et le revenu. Ils sont assis directement sur les personnes, se perçoit en vertu de rôle nominatif et passe directement du contribuable à la caisse de trésor public.

- **Les impôts indirects :**

Les impôts indirects touchent la consommation, l'utilisation du revenu. Ce sont des impôts sur la dépense, ils reposent sur des objets de consommation ou des services et ne sont payés qu'indirectement à l'occasion par l'utilisateur au moment de consommer.

- ❖ **Distinction impôt et taxe :**

Même que l'impôt et la taxe soient tous deux des prélèvements obligatoires, leur finalité diffère. L'impôt alimente le budget général de l'État sans être lié à une consommation spécifique, tandis que la taxe est liée à un service rendu donc il existe une contrepartie.

- ❖ **Distinction entre taxe et redevance :**

La redevance est versée en contrepartie d'un service utilisé par le payeur. Elle n'est pas conséquent acquittée que par les usagers d'un service public.

Le critère généralement retenu pour distinguer la taxe de la redevance est celui de l'équivalence. En appliquant ce critère, on est en présence d'une taxe lorsque le montant dû n'est pas équivalent au service fourni ou qu'on aurait pu obtenir. En revanche, il s'agit de redevance lorsqu'il y a équivalence entre le montant du prélèvement et la prestation obtenue lors de l'usager.¹

- ❖ **Distinction entre impôt et taxe parafiscale :**

La parafiscalité est l'ensemble des taxes, des cotisations et des redevances perçues sous l'autorité de l'État au profit des organismes autonomes. Elle s'en différencie avec l'impôt sur deux points majeurs. Premièrement, elle représente toujours la contrepartie d'une prestation fournie. Deuxièmement, la parafiscalité peut être obligatoire, à l'image des cotisations sociales pour la sécurité sociale ou facultative, le paiement d'un droit de stationnement dans un aéroport est un exemple.

¹ BERREBIH (M) : Op.cit., P 28.

C. Classification sociologique, selon le champ d'application :**❖ Impôt réel et impôt personnel :****• Impôt réel :**

On définit l'impôt réel comme un impôt qui s'applique à la base imposable sans tenir compte de la situation personnelle du contribuable. Certains impôts sont nécessairement réels tel que les taxes sur le chiffre d'affaires, la TVA et les impôts fonciers locaux.

• Impôt personnel :

L'impôt personnel s'entend comme une imposition qui prend en considération les circonstances familiales et la situation patrimoniale du contribuable. Par exemple l'IRG qui prend en considération le niveau du salaire de chaque personne et sa situation personnelle.

D. Classification basé sur le paramétré fiscal :

Le critère fiscal vise à répondre à la question de savoir si l'impôt doit frapper la richesse servant d'assiette à l'impôt de manière globale (impôt synthétique) ou de manière particulière (impôt analytique).¹

❖ Impôt synthétique et Impôt analytique :**• Impôt synthétique :**

L'impôt synthétique se définit par son application à l'ensemble de l'assiette imposable, englobant ainsi tous les éléments susceptibles d'être taxés. Cette approche unitaire se manifeste concrètement dans les prélèvements sur le revenu, le capital et la consommation.

• Impôt analytique :

L'impôt analytique est assis sur une opération isolée qui concerne soit le revenu, le capital ou la consommation. Par exemple : La taxe intérieure de consommation (TIC) applicable dans le secteur du tabac.

E. Classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt :

¹ BOYER (A) : *Introduction au droit fiscal*. Ellipses, 2020.SP.

❖ **Impôt de répartition et impôt de quotité**

• **Impôt de répartition :**

On trouve l'impôt de répartition où la loi détermine un montant total à recouvrer, lequel est ensuite réparti entre les contribuables sur des bases définies et au prorata de leurs facultés imposables. Déterminé avant sa mise en œuvre, le montant de cet impôt fluctue en fonction du volume total de la base imposable. Il peut être différent d'une commune à une autre.

• **Impôt de quotité :**

L'impôt de quotité fonctionne sur un principe inverse. En effet, le taux de cet impôt est fixé à l'avance par la loi. Ni le total des recettes fiscales, ni la part contributive de chaque redevable ne sont établis au commencement. En réalité, la seule donnée chiffrée que l'on puisse projeter pour cette impôt est une prévision générale inscrite dans le budget annuel.

❖ **Impôt proportionnel et impôt progressif :**

• **Impôt proportionnel :**

Le taux de l'impôt proportionnel est fixe, il ne varie pas selon la valeur de la base d'imposition. Le contribuable est taxé à ce taux unique, à l'image de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

• **Impôt progressif :**

Contrairement à l'impôt proportionnel, l'impôt progressif voit son taux augmenter à mesure que la valeur de la base imposable s'accroît. L'IRG illustre ce type d'imposition.

1.2.4. Mécanisme général de perception de l'impôt :

A. Champ d'application :

Il englobe trois aspects essentiels :

- L'identification des contribuables ou assujettis (les personnes imposables).
- La détermination des actes ou événements soumis à l'impôt ou exonérés (les opérations imposables).
- La définition des limites territoriales d'application de la loi fiscale algérienne (les règles de territorialité)

B. L'assiette :

C'est la matière imposable qui constitue la base à compter duquel est estimée la charge de l'impôt, par exemple le prix d'achat est une assiette pour le calcul de la TVA.

C. Le fait générateur :

Le fait générateur est reconnu comme étant le fait par lequel sont réalisées les conditions légales entraînant l'exigibilité de l'impôt. Il s'agit d'une notion clé dans la fiscalité car il constitue l'élément qui déclenche de manière irréversible l'exigibilité d'un impôt ou d'une taxe.¹

D. L'exigibilité de l'impôt :

L'exigibilité de l'impôt se définit comme la prérogative dont dispose le Trésor Public pour notifier au redevable son obligation de paiement à compter d'une période déterminée, formalisant ainsi la créance de l'État à son égard.

E. Le recouvrement de l'impôt :

Le recouvrement de l'impôt détaille les modalités de paiement, indiquant le moment et la manière dont il doit être effectué.

1.2.5. Les buts de l'impôt :

L'impôt poursuit conjointement deux séries de finalités, qui sont ²:

A. Une mission essentielle, la collecte des fonds nécessaires à l'accomplissement des missions de l'État :

L'impôt apparaît en même temps que le premier embryon d'organisation collective. Le clan ou la tribu ont besoin d'instaurer une contribution sur leurs membres pour financer les dépenses communes : c'est une contribution en nature ou en espèces. Quel que soit le degré de sophistication de l'organisation de la collectivité publique, l'impôt est toujours consubstantiel

¹ ADEL (N) : Op.cit, p 26.

² GROSCLAUDE (J), MARCHESSOU (P) et TRESCHER (B) : *Droit fiscal général*. Dalloz, 14e éd., Paris, 2023, p 05

à la notion d'État. Le pouvoir fiscal représente un des attributs essentiels de la souveraineté de l'État.

B. Une volonté d'interventionnisme d'État :

De manière plus contemporaine et plus volontaire, les gouvernants ont imaginé de confier à l'impôt l'une ou l'autre mission supplémentaire qui traduisent une volonté d'interventionnisme fiscal :

❖ La redistribution sociale :

Elle constitue une finalité initiale et actuelle de l'impôt pour certains. Un prélèvement confiscatoire ciblant les contribuables aisés vise une double action : la diminution de leur richesse et le financement par l'État de politiques sociales destinées aux citoyens économiquement vulnérables.

❖ La régulation conjoncturelle :

Une finalité est d'utiliser l'impôt pour aider l'économie à se développer, l'impôt agit comme un régulateur pour contrer des déséquilibres tels que l'inflation et le chômage. De plus, il a un rôle de stimulateur : l'État utilise par exemple les exonérations pour inciter à investir dans certains secteurs d'activité.

❖ La neutralité de l'impôt :

L'avantage de vouloir un impôt neutre, c'est que les entreprises et les personnes choisissent ce qu'elles font en se basant sur ce qui est bon pour l'économie et non pas sur des réductions d'impôts ou des taxes spéciales. Si la neutralité est un objectif, elle ne peut être absolue. Paradoxalement, même un État néolibéral ne peut s'empêcher d'orienter les comportements par des incitations, qui sont autant de discriminations et donc d'atteintes au principe de neutralité.

❖ L'incertitude née de la globalisation :

L'ambition contemporaine est empreinte d'incertitude. Les divers phénomènes engendrés par la mondialisation, en particulier la concurrence entre les États résultant de l'instabilité des bases d'imposition, qui rendent les politiques fiscales d'autant plus imprévisibles que le principe de souveraineté nationale en matière fiscale et limite considérablement la capacité des

gouvernements à se coordonner. Progressivement, l'idée d'une coordination émerge et se concrétise parmi les États qui y perçoivent un avantage.

2. Présentation du système fiscal Algérien :

2.1. Définition d'un système fiscal :

Le système fiscal d'un pays est l'ensemble des divers impôts et des relations d'équilibre entre eux. Les caractéristiques des systèmes fiscaux varient avec les données sociales, politiques et économiques du pays. ¹

Le système fiscal constitue aussi un assemblage des multiples composantes techniques, administratives et légales intervenant dans le calcul des impositions rassemblées et toutes étant liées mutuellement au sein du mécanisme auquel elles appartiennent.

2.2. Les principes d'un système fiscal :

Il existe en général cinq principes sur lesquels un système fiscal est fondé :

- **La neutralité :**

La neutralité du système fiscal exige que la collecte des recettes n'influence pas les choix économiques par des avantages ou des désavantages. Chaque forme d'activité est soumise aux mêmes principes fiscaux et le système doit remédier à tout ce qui compromet l'égalité et la neutralité de ces principes.

- **La simplicité :**

Un système simple facilite la connaissance des droits et devoirs pour les citoyens et les entreprises. La complexité des règles fiscales nuit à la compréhension des citoyens contribuables, qui manquent de facilité à connaître leurs obligations. De plus, les entreprises sont plus aptes à effectuer des choix judicieux et à agir conformément aux orientations des pouvoirs publics.

- **L'efficacité et l'égalité :**

Afin d'être efficace, l'imposition doit apporter le montant d'impôt attendu à la date souhaitée, tout en prévenant la double imposition et la non-imposition involontaire. Un autre

¹ FALL (H) : Op.cit, p 16.

impératif est de réduire au maximum les risques de fraude et d'évasion fiscale. Les Groupes techniques consultatifs (GTC), lors des discussions qu'ils ont antérieurement menées ont considéré que si un ensemble de contribuables est théoriquement soumis à un impôt sans jamais le régler du fait que celui-ci est inapplicable, l'ensemble des contribuables pourrait le percevoir comme injuste et inopérant. Alors que pour l'efficacité des règles fiscales, elle est vitale pour les autorités car elle impacte la collecte et la gestion de l'impôt et rend le système fiscal performant.

- **L'efficience :**

L'atteinte de l'efficience dans un système d'imposition performant est indissociable d'une réduction des coûts pesant sur les contribuables et les administrations.

- **La flexibilité :**

Un système fiscal doit être capable de changer et de s'adapter pour que l'État ait toujours l'argent dont il a besoin et pour répondre aux nouveaux besoins qui apparaissent. Même si la base du système doit rester solide, il faut qu'il puisse évoluer pour suivre les nouvelles technologies.

2.3. Définition du système fiscal Algérien :

Le système fiscal algérien est un système essentiellement déclaratif sous réserve de droit de contrôle et de vérification, il se compose de deux grandes parties distinctes : La première partie s'intéresse à la fiscalité ordinaire. Cette dernière s'applique sur l'ensemble des activités des personnes physiques et morales, des biens et des services, elle est constituée de la fiscalité directe et indirecte. La deuxième partie touche à la fiscalité pétrolière qui vise les produits pétroliers ainsi que les activités propres au secteur des hydrocarbures.¹

2.4. Les réformes fiscales :

Suite à la définition du système fiscal algérien, notre analyse se portera sur les plus grandes réformes qui l'ont affecté après l'indépendance, en se basant sur le système fiscal de 1979 et la réforme de 1992.

¹ MAHTOUT (S) : *Le système fiscal algérien : Analyse et évaluation des performances du dispositif du contrôle fiscal*. Journal of Economic Integration, vol. 7, no. 4, 2019, p 132.

2.4.1. Le système fiscal de 1979 :

Ce dispositif fiscal est considéré comme une transmission historique des normes et des institutions établies sous l'égide du régime français. Mais ce dernier ne pouvait plus répondre aux préoccupations de l'État en général et des entreprises en particulier, en raison de ¹ :

- La complexité due au grand nombre d'impôts existants ;
- La pluralité des codes fiscaux imposés ;
- Les modifications successives introduites par les lois de finances, qui rendaient le système de plus en plus complexe.

2.4.2. La réforme de 1992 :

La mise en œuvre de cette réforme, dont le cadre légal a été établi par la loi de finance de 1991 et effective à partir de 1992. Ce changement est concrétisé par l'introduction de trois nouvelles catégories d'imposition : la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) et l'Impôt sur le Revenu Global (IRG).

- **Les objectifs de la réforme :**

- Rendre le système fiscal plus simple à comprendre
- Créer un environnement fiscal plus favorable au développement et à la croissance des Petites et Moyennes Entreprises/Petites et Moyennes Industries (PME/PMI).
- Stimuler l'investissement à vocation productive.
- Elargir l'assiette fiscale des diverses impositions.

2.5. Lois fiscales :

Les lois fiscales sont mises en œuvre par une proposition émanant du gouvernement (projet de loi) ou des députés (proposition de loi), puis elles sont approuvées et formalisées sous forme de codes et enfin elles sont rendues exécutoires par la signature du Président et publiées au Journal Officiel.

¹ HADJ (K) : Op.cit, p 23.

La législation fiscale est constituée de six codes fiscaux, à savoir¹:

- Code des impôts directs et taxes assimilées.
- Code des impôts indirects.
- Code des taxes sur le chiffre d'affaires.
- Code de l'enregistrement.
- Code du timbre.
- Code des procédures fiscales

2.6. Lois de finances :

Les lois de finances sont encadrées par les articles 01 et 02 de la loi N°84-17 du 07 juillet 1984 relative aux lois de finances, qui les définissent comme suit :

2.6.1. La loi de finance de l'année (initial) :

Les lois de finances définis par les plans pluriannuels et annuels de développement économique et social fixent la nature, le montant et l'affectation des ressources et des charges financières de l'Etat.²

D'après cette définition, on peut voir que les lois de finances sont une traduction des orientations politiques et économiques du gouvernement en termes de recettes attendues et de dépenses programmées.

2.6.2. Les lois de finance complémentaire :

Seules les lois de finances complémentaires ou modificatives peuvent en cours d'année, compléter ou modifier les dispositions de la loi de finance de l'année.³

2.7. Régime fiscal appliqué aux entreprises Algériennes :

Les différents types de régimes fiscaux applicables selon législation algérienne sont :

¹ SAILOUD (K) : *Fiscalité des entreprises étrangères en Algérie*, Mémoire présenté en vue de l'obtention d'un diplôme de Master en comptabilité et finance, Ecole Supérieure de Commerce, Kolea, 2018, p 05.

² Article N°01 de la Loi N° 84-17 du 07 juillet 1984 relative aux lois de finances en Algérie.

³ Article N°02 de la Loi N° 84-17 du 07 juillet 1984 relative aux lois de finances en Algérie.

2.7.1. Le régime forfaitaire :

Selon le code des impôts directs et taxes assimilés : « Les personnes qui sont soumises au régime de l'impôt forfaitaire unique sont : les personnes physiques exerçant une activité industrielle, commerciale, non commerciale ou artisanale, ainsi que les coopératives d'art et d'artisanat traditionnelles et les sociétés civiles professionnelles, dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas huit millions de dinars (8.000.000 DA), à l'exception de celles ayant opté pour le régime d'imposition d'après le bénéfice réel ou le régime simplifié des professions non commerciales. »¹

Le taux de l'IFU varie :

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

Pour les auto-entrepreneurs, ils paient un impôt de 0.5%. Pour ceux qui vendent en ligne ou directement, une taxe de 5% est prélevée directement sur leur facture (sur le montant TTC de la facture). Ce prélèvement est effectué par l'entreprise qui achète ses produits ou services (même pour les entités non encore déclarées fiscalement) avec une obligation de reversement avant le 20 du mois suivant la facturation et Les dispositions de l'article 282octies sont exclues pour ces contribuables.

Les contribuables IFU ont l'obligation de déclarer et de payer l'impôt périodiquement. Ceux vendant des produits à marge réglementée doivent baser l'IFU sur cette marge et déclarer distinctement le CA afférent. Ils sont également tenus de déclarer leur CA réel avant le 20 janvier N+1, et de régler tout impôt complémentaire en cas de dépassement. Le revenu net doit être indiqué sur la déclaration définitive car un CA dépassant 8.000.000 DA rend la différence imposable à l'IFU. L'administration peut rectifier les déclarations insuffisantes après le 20 janvier N+1, avec sanctions. Le dépassement du seuil pendant deux années consécutives impose un passage au régime réel.

2.7.2. Le régime réel :

Le régime réel d'imposition repose sur le bénéfice réel, offrant l'avantage de déduire les dépenses réelles pour réduire l'impôt. Son champ d'application inclut toutes les personnes

¹ Art. 282ter, CIDTA 2025.

morales relevant de l'IBS quel que soit le montant du chiffre d'affaires, les personnes physiques relevant de l'IRG dont le chiffre d'affaires dépasse 8.000.000 DA et celles ayant opté pour ce régime.

Les activités concernées sont ¹:

- Les activités de promotion immobilière et de lotissement de terrains.
- Les activités d'importation de biens et marchandises destinés à la revente en l'état.
- Les activités d'achat-revente en l'état exercées dans les conditions de gros.
- Les activités exercées par les concessionnaires.
- Les activités exercées par les cliniques et établissements privés de santé, ainsi que les laboratoires d'analyses médicales.
- Les activités de restauration et d'hôtellerie classées.
- Les affineurs et les recycleurs des métaux précieux.
- Les fabricants et les marchands d'ouvrages d'or et de platine.
- Les travaux publics, hydrauliques et de bâtiment.

2.8. Impôts appliqués sur le bénéfice et sur les revenus des sociétés :

On identifie au sein de cette catégorisation deux (02) impôts essentiels, qui sont :

2.8.1. Impôts sur les bénéfices des sociétés (IBS) :

Il est établi un impôt annuel sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et autres personnes morales mentionnées à l'article 136. Cet impôt est désigné sous le nom d'impôt sur les bénéfices des sociétés. ²

A. Champ d'application :

Il existe trois modalités d'application de l'IBS selon la nature des sociétés ou des activités ³:

❖ Les sociétés soumises obligatoirement :

- Les sociétés par actions (SPA).

¹ <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/>, consulté le 22 Avril 2025

² Art. 135, CIDTA 2025.

³ <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/>, consulté le 23 Avril 2025

- Les sociétés en commandite par actions.
- Les sociétés à responsabilité limitée (SARL, EURL).
- Les entreprises publiques économiques (EPE).
- Les établissements publics à caractère industriel et commercial (EPIC).

❖ **Les sociétés soumises par option :**

- Les sociétés en nom collectif
- Les sociétés en commandite simple
- Les sociétés en participation
- Les sociétés civiles.

- Remarque :

La demande d'option doit être annexée à la déclaration de l'IBS. Elle est irrévocable pour toute la durée de vie de la société.

❖ **Activités réputées commerciales :**

Diverses opérations, lorsqu'elles ne détiennent pas la même nature commerciale sur le plan juridique sont associées aux bénéfices industriels et commerciaux.

Les sociétés qui accomplissent ces opérations sont soumises à l'impôt sur les bénéfices :

- Bénéfices des marchands des biens assimilés et des lotisseurs.
- Bénéfices réalisés par des personnes qui donnent en location un établissement commercial ou industriel muni du mobilier ou du matériel nécessaire à son exploitation.
- Bénéfices réalisés par les adjudicataires, concessionnaires et fermiers de droit commun.
- Bénéfices tirés par les activités avicoles et cuniculicoles lorsqu'elles ont un caractère industriel.
- Bénéfices provenant de l'exploitation de salins, lacs salés ou marins salants.
- Bénéfices des marins pêcheurs, patrons pêcheurs, armateurs et exploitants des petits métiers.

- Les gains nets en capital réalisés à l'occasion de la cession à titre onéreux de valeurs mobilières et de droit sociaux ; Sont également passibles les sociétés coopératives et leurs unions, à l'exception de celles exonérées par la loi fiscale.

B. Le lieu d'imposition :

L'impôt sur les bénéfices des sociétés est instauré en désignation des personnes morales plutôt que leur siège social.

C. La base d'imposition :

C'est le bénéfice net qui est calculé en déduisant les charges contractées dans le cadre de l'exercice (les frais financiers, les dépréciations, les impôts ...) et les produits effectués par l'entité (le chiffre d'affaires des ventes, les produits exceptionnels ...).

D. Taux d'imposition :

Le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est fixé à ¹ :

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

L'IBS se calcule à partir de :

Résultat comptable = Produits comptabilisés – Charges comptabilisés

Résultat fiscal = Résultat comptable + Les réintégrations – Les déductions

IBS = Résultat fiscal * Taux imposé.

- Remarque :

Les entreprises soumises à l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés et qui opèrent sur multiples activités devraient maintenir une comptabilité distincte pour chaque activité. Cette action est essentielle pour fixer la partie des bénéfices accomplis dans chaque branche et ainsi appliquer

¹ Art 150, CIDTA 2025.

le taux de l'IBS adéquat. La désobéissance de cette obligation entraîne une exécution systématique d'un taux de 26% sur la totalité des profits..

2.8.2. Impôt sur le Revenu Global (IRG) :

L'Impôt sur le Revenu Global est un impôt direct qui impacte les revenus des personnes physiques et son emploi se mène sur le revenu total de ces dernières.

A. Champ d'application :

Il existe sept (07) catégories de revenus imposables en Algérie ¹ :

- Bénéfices industriels et commerciaux (BIC)
- Bénéfices des professions non commerciales (BNC)
- Revenus agricoles
- Revenus locatifs
- Revenus de capitaux mobiliers (RCM)
- Salaires
- Plus-values sur cessions (PVC)

B. Le lieu d'imposition :

Le domicile fiscal et la source des revenus sont les facteurs déterminants pour localiser l'imposition d'un redevable. Lorsqu'un individu dispose d'une seule résidence, l'impôt est fixé à cet emplacement. Si un contribuable possède plusieurs lieux de résidence en Algérie, le lieu d'imposition est celui considéré comme son établissement principal. Pour les revenus de provenance algérienne perçus par des personnes dont le domicile fiscal est situé hors d'Algérie, l'imposition a lieu au niveau de leurs principaux intérêts dans le pays.

C. La base imposable :

L'impôt est dû à raison des revenus ou bénéfices que le contribuable réalise ou dont il dispose au cours de chaque année ².

¹ <https://lentrepreneuralgerien.com/>, consulté le 24 Avril 2025

² Art 9, CIDTA 2025.

Cela signifie que pour toute année qui s'écoule, les autorités fiscales établissent les revenus et les profits que le redevable a encaissés ou bien qui ont été à son accès. C'est sur cette base annuelle sur laquelle son prélèvement va être calculé et que le redevable sera tenu de s'acquitter.

D. Taux d'imposition :

L'assiette imposable de l'Impôt sur le Revenu Global est obtenue en cumulant l'ensemble des revenus catégoriels du contribuable, puis en retirant la globalité des dépenses fiscalement déductibles. Cette somme forme la base de l'imposition. L'IRG est calculé en employant à cette assiette un barème progressif, où le taux d'imposition accroît par paliers de revenu imposable.

Tableau N° 02: Le barème progressif de l'IRG

Fraction du Revenu Imposable En Dinar	Taux D'Imposition
N° excédant pas 240.000	0%
De 240.001 à 480.000	23%
De 480.001 à 960.000	27%
De 960.001 à 1.920.000	30%
De 1.920.001 à 3.840.000	33%
Supérieure à 3.840.000 DA	35%

Source : site de la direction générale des impôts - <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/>, code des impôts directes et taxes assimilées, Article N°104, Consulté le 26/04/2025.

2.9. Impôts appliqué sur le chiffre d'affaires :

2.9.1. Taux sur la valeur ajoutée (TVA) :

La Taxe sur la Valeur Ajoutée représente un prélèvement indirect à la charge du consommateur ultime, auquel la récupération est accomplie par l'entreprise au bénéfice de l'administration fiscale.

A. Champ d'application :

Selon l'article 2 et 3 du Code des taxes sur chiffre d'affaires (CTCA), on distingue deux catégories d'opérations où la TVA est imposable :

❖ Opérations obligatoirement imposables :

De manière générale et sans exception, les structures et les activités suivantes sont obligatoirement soumises à la taxe sur la valeur ajoutée¹ :

- La production et la vente de biens imposables.
- Les travaux immobiliers.
- L'importation et la vente en gros de produits imposables.
- La vente par les grossistes.
- Les livraisons à soi-même de biens (immobilisations ou autres) qui ne sont pas destinés à des opérations exonérées de TVA.
- Les locations, prestations de services, études, recherches et toutes opérations autres que les ventes de biens et les travaux immobiliers.
- Les opérations immobilières spéculatives (achat-revente d'immeubles ou de fonds de commerce, intermédiaires, lotissements, vente de locaux professionnels ou industriels par les promoteurs).
- Le commerce d'objets d'occasion spécifiques (hors outils, incluant métaux précieux, pierres gemmes, œuvres d'art et antiquités).
- Les activités des professions libérales.
- Les spectacles, jeux et divertissements organisés.
- Les prestations de téléphone et de télex des services postaux.
- Les ventes des grandes surfaces, commerces multiples et le commerce de détail (sauf ceux relevant de l'impôt forfaitaire unique).
- Les opérations des banques et des compagnies d'assurances.
- Les ventes réalisées par voie électronique.

❖ Opérations imposables par option :

Essentiellement les sociétés ou individus dont l'occupation principale ne se trouve pas soumise à la TVA sont en mesure de choisir volontairement de devenir redevables de cette imposition dans le cas où ils exécutent certaines livraisons précises² :

- À l'exportation

¹ Art 2, CTCA 2025.

² Art 3, CTCA 2025.

- Aux sociétés pétrolières ;
- À d'autres redevables de la taxe
- À des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise

Ce choix, qui engendre obligatoirement le régime réel d'imposition peut être fait à quelconque moment de l'année et prend effet au début du mois suivant la déclaration à l'administration fiscale. L'option pourrait toucher une partie ou la totalité de leurs activités et oblige le prestataire pour une période minimale de trois ans, renouvelable tacitement sauf avis contraire donné trois mois avant l'échéance.

B. Les personnes assujetties :

Les personnes qui sont assujettis à la TVA ¹ :

- Les producteurs.
- Les opérations de ventes en gros.
- Les commerçants détaillants.
- Les sociétés filiales.

C. La base imposable :

Le chiffre d'affaires imposable comprend le prix des marchandises, des travaux ou des services, tous frais, droits et taxes inclus, à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée elle-même. ².

D. Taux d'imposition :

Selon l'article 21 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, le taux normal de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) est établi à 19 %. En complément, l'article 23 du même code fixe un taux réduit de TVA à 9 %.

2.9.2. Taxe sur l'activité professionnelle (TAP) :

Comme la TVA, cette taxe s'applique sur le chiffre d'affaires de l'entreprise ou de la personne exerçant une activité commerciale, même si son résultat est déficitaire.

¹ <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/>, consulté le 25 Avril 2025

² Ibid.

A. Champ d'application et base imposable :

Le taux de la TAP est de 1,5%, payable mensuellement. Cependant, il existe des réductions sur ce taux, lesquelles sont précisées par l'article 219 du Code des impôts directs et taxes assimilées de l'année 2023

- Remarque :

La TAP a été supprimée selon l'article 14 de la loi de finances 2024. C'est pourquoi, dans le Code des impôts directs et taxes assimilées de l'année 2025, tous les dispositifs et articles liés à la TAP sont abrogés.

Section 02 : La gestion des risques fiscaux

Cette section explorera les risques fiscaux auxquels les entreprises sont confrontées, leurs conséquences financières et les enjeux liées à ces risques. Ensuite, nous examinerons les modalités d'établissement d'une gestion fiscale efficace et la relation de cette gestion avec l'audit fiscal.

1. Notion des risques fiscaux :

1.1. Définition du risque fiscal :

Le fait qu'il n'existe pas une définition unique du risque fiscal nous amène à opérer une sélection de certaines définitions qui nous semblent éclairantes pour la suite de notre étude.

Le risque fiscal est défini par l'OCDE (Organisation de Coopération et de Développement Économique) (2004) comme le risque lié au non-respect par le contribuable des obligations suivantes : l'enregistrement dans le système, la production en temps utile de déclarations et de renseignements, l'établissement d'informations complètes et exactes (y compris la tenue correcte de documents comptables) et le paiement ponctuel de l'impôt dû. Aussi, selon le cabinet d'audit EY (Ernst & Young), le risque fiscal englobe un éventail de conséquences négatives pour l'entreprise. Leur définition met en lumière tout événement, action ou inaction au sein de la stratégie fiscale, des opérations, du reporting financier et de la conformité qui pourrait impacter défavorablement la situation fiscale ou commerciale de l'entité. Ces impacts se manifestent notamment par des pénalités imprévues, des redressements fiscaux, des impôts

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

Le point commun fondamental entre la définition du risque fiscal proposée par EY et celle de l'OCDE réside dans l'idée que le risque fiscal est lié à une variation ou une déviation par rapport à une position fiscale prévue, entraînant des conséquences défavorables.

1.2. Les caractéristiques du risque fiscal :

- Le risque fiscal est complexe à identifier et à mesurer à cause de la difficulté à appréhender l'attitude de l'entreprise vis-à-vis la réglementation et la complexité de l'estimation des anomalies forment des défis majeurs dans détection du risque fiscal.
- Le risque fiscal ne se limite pas à un événement ponctuel sur une unique période. Il est un risque de caractère continue lequel les effets sont capables de se dévoiler sur plusieurs exercices à venir.
- Le risque fiscal attaché à la violation des règles pourrait être volontaire ou non. Une action intentionnelle du contribuable, cherchant à frauder ou bien à éviter l'attention fiscale, représente un risque volontaire. Contrairement à des erreurs de compréhension dues à l'obscurité des textes ou alors une insuffisance de connaissance des avantages fiscaux, généralement associés à l'incompétence ou aux modifications juridiques engendrent un risque involontaire. Donc L'élément distinctif entre les deux risques se trouve dans l'intention et la bonne foi du contribuable envers ses engagements fiscaux.

1.3. Les sources du risque fiscal :

Il y'a deux origines du risque fiscal, qui sont :

1.3.1. Les risques d'origine interne :

Le rassemblement des risques d'origine interne pourrait s'effectuer en deux classes : d'une part les risques liés aux procédures et d'autre part les risques liés aux personnes.

- **Risques liés aux procédures :**

Afin d'anticiper les risques fiscaux, il s'avère primordial de mettre en place des techniques et procédures fiscales adaptées. Des procédures mal élaborées ou non conformes aux besoins fiscaux de l'entreprise peuvent éventuellement favoriser l'apparition de risques. Il est alors

¹ GUEDRIB BEN ABDERRAHMEN (M), *Impact des mécanismes internes de gouvernance sur le risque fiscal* : une étude menée dans le contexte tunisien, Thèse de doctorat Université de Franche-Comté et Université de Tunis El Manar, Tunis, 2013, p 32.

crucial de placer des procédures fiscales comme celles relatif à la préparation des déclarations fiscales ou la retenue à la source et de contrôler leur efficacité à par diverses techniques de vérification. Ces procédures tendent à diminuer en même temps la probabilité et l'effet des risques inhérents. L'absence de ces procédures peut conduire à maintenir un niveau de risque résiduel élevé.¹

- **Risques liés aux personnes :**

Le personnel d'une firme incarne une source notable de risque fiscal à cause de facteurs tels que l'insouciance et le manque de suivi, le manque de connaissance ou l'incompétence, voir même un manque de coopération. Dans le but d'alléger ce risque, il est nécessaire que les individus responsables des opérations fiscales détiennent les compétences requis dans leur domaine d'expertise et optent pour un comportement favorisant le respect volontaire de la réglementation fiscale. De plus, participer activement dans le cadre de la gestion proactive du risque fiscal, en leur précisant que cette démarche est une valeur capitale de l'entreprise. Un recrutement exigeant de collaborateurs compétents et un investissement incessant dans leur formation permanente sont les clés pour garantir les qualités individuelles nécessaires dont l'organisation a besoin.

1.3.2. Les risques d'origine externe :

On peut citer les points suivants :

- La complexité du système fiscal.
- L'ambigüité des textes fiscaux.
- Divergence entre la règle fiscale et la règle comptable.
- Les fautes accidentelles des agents fiscaux lors des contrôles sont capables d'avoir une incidence psychologique négatif et significatif sur les redevables sincères au degré de les décourager de croire en la possibilité d'une conformité fiscale sans redressement.
- Nombre limité des ressources humaines qualités.
- Ajustement Excessifs de la doctrine administrative.
- Modification juridique ou réglementaires.

¹ KHELASSI (R) : Op.cit, p 147.

1.4. Les domaines des risques fiscaux :

1.4.1. Les risques de transactions :

Si Lorsque l'entreprise s'engage dans des transactions non courantes comme les restructurations ou les fusions. Plus une transaction s'éloigne de la routine, plus le terrain devient glissant en matière de documentation fiscal et légale.

1.4.2. Les risques de sanctions :

Le risque fiscal demeure compliqué à déterminer dans la mesure où sa révélation entraîne pour l'entreprise une procédure de contrôle fiscal qui est alors par nature imprévisible. La possibilité du contrôle fiscal dévoile le risque est obscure et en outre la probabilité de détection de l'anomalie durant la procédure de contrôle fiscal est tout aussi indéterminée.

Le gouvernement algérien a placé des inspections pour garantir que les entreprises suivent les règles fiscales. S'il relève des erreurs, il est capable d'imposer des sanctions pour prévenir les fraudes et défendre les intérêts de l'État.

Il y'a deux grands genres de sanctions dans la fiscalité algérienne :

- **Les sanctions fiscales :** Ce sont des sanctions financières qui doivent être justifiées conformément aux dispositions légales régissant les relations entre l'administration et le public. Sinon en cas contraire, l'autorité fiscale dispose d'un large éventail de sanctions, qui se présentent sous diverses formes telles que les amendes.
- **Les sanctions pénales :** Elles sont prononcées par les tribunaux répressifs en cas de délit, notamment de délit de fraude fiscale.¹

1.4.3. Les risques de situation :

Le risque fiscal repose sur son impact et sur sa possibilité de survenance. La possibilité de survenance découle de l'action ou de la réaction de l'administration fiscale vis-à-vis une situation.

De ce fait, cette possibilité est encore plus élevée quand l'entreprise se repère dans quelques situations génératrices en elles-mêmes d'un solide attrait du contrôle fiscal telles que² :

- Entreprise évoluant dans un secteur mal réputé ou entreprise ayant une mauvaise réputation
- Entreprise importante.

¹ CABANNES (X) : *Droit fiscal*. ÉDITIONS DALLOZ, 17e éd., 2023, p 211.

² AYADI LOUKIL (K) : *La gestion du risque fiscal dans les PME, Elaboration d'un manuel de gestion du risque fiscal*, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, Faculté des sciences économiques de gestion de Sfax, 2007-2008, p 23.

- Entreprise générant un crédit chronique de TVA ou d'IS 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.

1.4.4. Les risques opérationnels :

Le risque fiscal opérationnel correspond aux obstacles rencontrés lors de la mise en œuvre des règlements fiscaux dans les tâches quotidiennes de l'entreprise. Son importance diffère conformément au degré d'intégration de la fonction fiscale dans les processus opératifs. Ce risque ne se cantonne pas au service fiscal mais il affecte toutes les activités et tous collaborateurs engagés de près ou de loin dans les défis fiscaux de la société. Pour le contrôler avec efficacité, il faut garantir un apprentissage approprié, une documentation précise et une communication souple entre les parties prenantes possédant une emprise sur les questions relatives à la fiscalité.

1.4.5. Les risques de compliance :

Le non-respect des lois et réglementations en vigueur engendre un risque fiscal. Toute infraction des règles fiscales constitue une cause de ce risque.

Ce risque est ensuite fonction de la qualité des procédures de gestion et de synthèse des données comptables et fiscales et de leur révision (audit interne et audit externe), de la fiabilité du système d'information, de la compétence fiscale des personnes intervenantes et des procédures de veille fiscale (mise au courant des nouvelles législations, des réglementations, de la doctrine et des pratiques administratives fiscales).¹

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

1.4.6. Les risques comptables :

La comptabilité est un instrument de synthèse et de calcul de l'assiette fiscale. Elle constitue la principale base du contrôle fiscal et par conséquent de découverte de défaillances fiscales. La comptabilité incarne aussi les options de la direction qui ont une conséquence fiscale.¹

L'instrument de structuration des choix considérés comme présentant une occasion favorable pour l'entreprise, mais également une source de risque fiscal, se révèle ainsi être la comptabilité.

1.4.7. Les risques de gestion :

Ce sont les risques liés aux erreurs des décisions prises et aux actions déficientes de l'entreprise dans sa gestion fiscale qui peuvent impacter négativement ses relations avec l'administration fiscale et même engendrer des sanctions. Donc, pour éviter ce scénario, l'entreprise doit documenter clairement sa politique fiscale et définir les responsabilités des différentes parties prenantes en matière de sa gestion fiscale.

1.4.8. Les risques de réputation :

Un risque de réputation pour une entreprise est la conséquence de certaines pratiques en relation avec les autorités fiscales qui nuisent à son image publique, et à la confiance de ses collaborateurs (clients, investisseurs, employés, fournisseurs, autorités) et même le grand public.

1.4.9. Le portefeuille de risque :

Chaque domaine de risque fiscal est présent à l'esprit mais pris en compte de façon isolée avec les autres domaines de risque. L'objectif du portefeuille de risques fiscaux est de comprendre comment ces différents risques interagissent entre eux, comment ils peuvent se renforcer ou s'annuler pour avoir une vision globale de l'exposition de l'organisation et mieux la gérer.

2. La gestion des risques fiscaux :

On pourrait prétendre qu'en l'état actuel d'une législation touffue et évoluant sans discontinuer, l'entreprise qui parvient à honorer ses obligations fiscales en demeurant à l'abri

¹ BOULILA (A) : *L'audit fiscal, proposition d'une démarche axée risques*. Cas de l'industrie chimique. Groupe Institut Supérieur de Commerce et d'Administration des Entreprises, Centre de Rabat, 2013-2014, p 12.

de pénalités, amendes ou redressements réalise déjà une performance. Une bonne gestion du paramètre fiscal et des opportunités qu'il offre est susceptible de fournir à l'entreprise qui s'y livre un avantage concurrentiel indéniable, source de valeur.¹

2.1. Définition de la gestion des risques fiscaux :

La gestion du risque fiscal doit aussi être une gestion proactive et non seulement une gestion réactive. La gestion du risque fiscal proactive contribue à réduire l'exposition à un impôt supplémentaire, améliorer la relation avec l'administration fiscale et faire revenir le contrôle du processus de gestion du risque fiscal entre les mains de l'entreprise et non de l'administration fiscale.²

Selon J.C PAROT : « la gestion fiscale consiste dans l'ensemble des actions et des décisions prises par l'entreprise pour maîtriser et réduire sa charge fiscale avec la plus grande efficacité et sans l'exposer à des risques supérieurs à l'économie qu'elle a pu réaliser ».³

On peut aussi définir la gestion des risques fiscaux comme un ensemble de décisions et d'actions qui facilitent à l'entreprise de s'adapter continuellement à son environnement fiscal, à élaborer sa stratégie fiscale et surtout à minimiser ses charges fiscales avec efficacité.

2.2. Les quatre étapes d'une bonne gestion des risques fiscaux :

Dans cette partie on va explorer les quatre étapes fondamentales pour assurer une gestion saine et efficace des risques fiscaux au sein de l'entreprise.

2.2.1. La première étape : identification des risques

Cette étape engendre une étude approfondie de l'environnement de la société en considérant les caractéristiques du cadre fiscal auquel elle évolue. On vise à détecter les risques qui pourraient affecter négativement la réalisation des objectifs organisationnels.

¹ BOULILA (A) : Op.cit, p 33.

² GUEDRIB BEN ABDERRAHMEN (M): Op.cit, p 76.

³ SCHOLES (M) et WOLFSON (M) : *fiscalité et stratégie d'entreprise*. Editions PUF, 1996, p 09.

2.2.2. La deuxième étape : évaluation des risques

C'est la phase de la hiérarchisation des risques de l'entreprise selon la probabilité que le risque se produise, l'outil généralement le plus utilisé pour guider l'organisation est la cartographie des risques. Cette phase a pour but de rendre clairs les risques majeurs et mineurs que l'entreprise peut subir.

2.2.3. La troisième étape : traitement des risques

La phase du traitement du risque appréhende deux axes fondamentaux. En premier lieu, elle préconise l'évitement du risque consécutivement à son identification lors de la phase initiale. En second lieu, si le risque se produit parce que l'entreprise ne l'a pas détecté ou bien parce qu'il était inévitable, l'entité se trouve dans l'obligation de procéder à son élimination ou à sa minimisation.

2.2.4. La quatrième étape : pilotage et contrôle des risques

Les responsables devraient contrôler les risques en utilisant des mesures correctives adaptées à la nature et au degré de menace de ce risque. Il faut également mettre à jour la liste des risques identifiés.

2.3. Les objectifs perçus par la gestion fiscale :

L'objectif premier de la gestion fiscale est souvent perçu comme la minimisation de la charge fiscale. Bien que cette motivation soit significative, elle n'est pas exclusive. La gestion fiscale vise également à optimiser la trésorerie en différant l'échéance des paiements fiscaux, intégrant ainsi la dimension temporelle pour la santé financière de l'entreprise. De surcroît, d'autres applications de la gestion fiscale existent, qui sont ¹ :

D'abord, le choix de la forme juridique d'une entreprise à sa création est déterminant pour son imposition future. Par la suite, au quotidien, la gestion fiscale se trouve notamment dans le traitement de la TVA, où le choix des taux et le calendrier des flux financiers (encaissements et décaissements) impactent la trésorerie. Enfin, le choix des méthodes de financement entre : autofinancement, augmentation des fonds propres, emprunts à moyen et long terme.

¹ SCHOLES (M) et WOLFSON (M) : Op.cit, p 09.

2.4. L'audit fiscal et la gestion fiscale :

L'audit en matière fiscale garantit le contrôle des obligations d'ordre liées encore aux obligations relatives aux factures et aux titres de circulation et celles relatives au respect des règles de déclaration, de tenue et de conservation de la comptabilité en régime réel ou en régime forfaitaire. L'audit permet de réaliser le diagnostic de l'audit fiscal de l'entreprise, il permet aussi de faire le point sur la stratégie fiscale de l'entreprise rendant la gestion fiscale plus performante et diminuer par la suite la charge fiscale. L'audit est en définitif un instrument au service de l'amélioration de la gestion fiscale. Il est aussi un moyen de faire prendre conscience aux dirigeants que l'impôt est un coût qu'il convient de gérer parmi leurs dépenses. La gestion fiscale permet de bien gérer l'impôt au niveau de l'entreprise en termes de risques avec l'utilisation des méthodes et des choix propres à minimiser en toute légalité la charge fiscale.¹

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

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

Conclusion du chapitre :

En conclusion, l'audit fiscal se révèle être un outil décisionnel important pour l'entreprise. Il intervient à deux niveaux essentiels : d'une part, en s'assurant de la conformité aux obligations légales, protégeant de cette manière l'entité face aux risques fiscaux et les sanctions potentielles résultant du non-respect de la législation. D'autre part, il évalue l'opportunité des choix fiscaux précédents et prochains, en proposant une vision critique sur les décisions de l'entreprise qui peuvent influencer significativement sa gestion des risques fiscaux.

¹ DUHEN (J) et JEMMES (M) : *Audit et gestion fiscale de l'entreprise*. ED. EFE, 1996, p. 205.

Chapitre 03 : Audit fiscal au sein de l'entreprise X

Chapitre 03 : Audit fiscal au sein de l'entreprise X

Introduction du chapitre :

Désormais, après avoir présenté le cadre théorique de l'audit fiscal et des risques fiscaux, il est temps de passer à l'application pour répondre à notre problématique.

Ainsi, ce troisième chapitre va être attribué aux travaux que nous avons effectués durant notre stage pratique.

La section initiale de ce chapitre fournira des informations clés sur l'entreprise, incluant sa présentation, son organigramme et ses activités générales. De plus, une attention particulière y sera accordée à la présentation de son département finance et juridique.

Dans la deuxième section, nous allons tenter mettre en pratique les quatre phases de la mission de l'audit fiscal qui s'agit de :

- Prendre connaissance de l'entreprise.
- Évaluer le contrôle interne.
- Procéder à la réalisation.
- Finaliser la mission par les recommandations.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

Avant de procéder à la réalisation d'une mission d'audit fiscal au sein de l'établissement d'accueil et analyser le rôle de l'audit fiscal dans la gestion des risques fiscaux. Il convient de mettre en lumière l'histoire, l'organisation structurelle et les activités de l'entreprise d'où nous avons été stagiaires.

1. Présentation du groupe SONATRACH :

Créée le 31 décembre 1963 peu après l'indépendance de l'Algérie, SONATRACH est une entreprise pétrolière et gazière entièrement intégrée, opérant sur l'ensemble de la chaîne de valeur énergétique. Elle joue un rôle essentiel dans la sécurité énergétique du pays.

Elle se distingue, comme le principal exportateur du pays ; en 2021, elle assure plus de 95 % des recettes en devises étrangères et contribue à plus de 50 % des revenus fiscaux nationaux.

Sa production annuelle atteint 1 479 millions de barils équivalent pétrole et regroupe plus de 150 filiales et emploie près de 200 000 personnes.

1.1. L'organisation des activités de SONATRACH :

SONATRACH structure son intervention autour de cinq activités principales qui couvrent l'ensemble de la chaîne de valeur des hydrocarbures et chaque activité est assurée par ses filiales ou unités spécialisées.

1.1.1. L'activité Exploration-Production :

SONATRACH place l'activité Exploration-Production au centre de ses activités principales, recouvrant la totalité des opérations de l'exploration, la recherche à l'expansion et l'utilisation de gisements hydrocarbures.

La compagnie investit considérablement se fixant comme but final de forer 100 puits par année et de multiplier la capacité annuelle des découvertes. Afin d'accélérer cette expansion en particulier dans le gaz naturel dans lequel l'Algérie se trouve un fournisseur principal pour le continent européen, SONATRACH renforce ses alliances stratégiques répartissant les risques et renforçant la sécurité énergétique du pays.

1.1.2. L'activité Transport par canalisation :

SONATRACH assure un transport efficace, sécurisé et compétitif des hydrocarbures liquides et gazeux provenant de ses activités d'exploration et de production à destination des marchés nationaux et internationaux. Son vaste réseau s'étend sur environ 22 000 kilomètres à travers l'Algérie dont 53 % sont consacrés au transport du gaz naturel, il comprend 43 pipelines structurés en 22 systèmes de transport, 85 stations de pompage et de compression ainsi que 128 réservoirs de stockage d'une capacité globale de 3,25 millions de tonnes équivalent pétrole (TEP). Ce dispositif est complété par trois principaux ports pétroliers (Arzew, Skikda et Bejaïa) dotés de cinq bouées de chargement pour les opérations maritimes.

1.1.3. L'activité Liquéfaction et Séparation :

L'activité Liquéfaction-Séparation a pour vocation fondamentale la transformation des hydrocarbures notamment par la liquéfaction du gaz naturel et la séparation de ses composants (gaz de pétrole liquéfiés).

Précurseur dans le domaine du GNL, SONATRACH s'est affirmée parmi les leaders mondiaux de la production et de la commercialisation du Gaz Naturel Liquéfié et de ses sous-produits tels que l'Éthane, le Propane, le Butane et la Gazoline.

1.1.4. L'activité Raffinage et Pétrochimie :

L'activité Raffinage et Pétrochimie de SONATRACH a pour rôle essentiel la transformation des hydrocarbures bruts afin d'approvisionner les marchés national et international en produits pétroliers et pétrochimiques de haute qualité, le processus de raffinage du pétrole brut et du condensat effectué au sein des raffineries implique une série de traitements complexes visant à fractionner ces ressources en une multitude de produits tel que : Gaz de Pétrole Liquéfiés (GPL), Essences, Naphta, Kérosène...etc. Ces produits trouvent des applications variées allant des carburants pour le transport routier, aérien et maritime aux combustibles domestiques et charges pour l'industrie pétrochimique en passant par les liants pour les travaux publics et les combustibles industriels.

1.1.5. L'activité Commercialisation :

Dans le cadre de sa stratégie de mise en marché, SONATRACH s'est assigné deux finalités majeures : assurer l'approvisionnement du marché domestique en produits pétroliers et gazeux et aussi optimiser la valeur de ses exportations tout en affermissant sa position sur la scène internationale.

2. Présentation de la raffinerie de condensat de Skikda "RA2K" :

Le complexe Topping condensat de Skikda également connu sous le nom de RA2K est une raffinerie de condensat stratégiquement située au sein de la zone industrielle de Skikda sur le périmètre de l'ancien aéroport la ville. Créé en 2005 en tant qu'une unité de raffinage de SONATRACH par une entreprise chinoise sous le nom de « **China Petroleum Corporation** », mais c'est seulement quand en 2009 que l'entreprise a débuté ses activités de production. Employant plus de 450 personnes dans ses différents départements et avec une capacité de traitement de 5 millions de tonnes par an (fonctionnant en continu pendant environ 330 jours),

RA2K joue un rôle essentiel en produisant divers hydrocarbures pour le compte de SONATRACH notamment le butane, le naphta, le kérosène, le gasoil léger et le gasoil lourd. Avec sa localisation au cœur d'un important pôle industriel le mettons à proximité d'autres installations majeures qui sont : le complexe de liquéfaction du gaz naturel (GL1K), le complexe des matières plastiques (CP1K), complexe de fabrication du PEHD (POLYMED), le complexe de raffinage du pétrole brut (RA1K) et le terminal de stockage du pétrole brut et du condensat (RTE), RA2K représente un acteur clé pour SONATRACH.

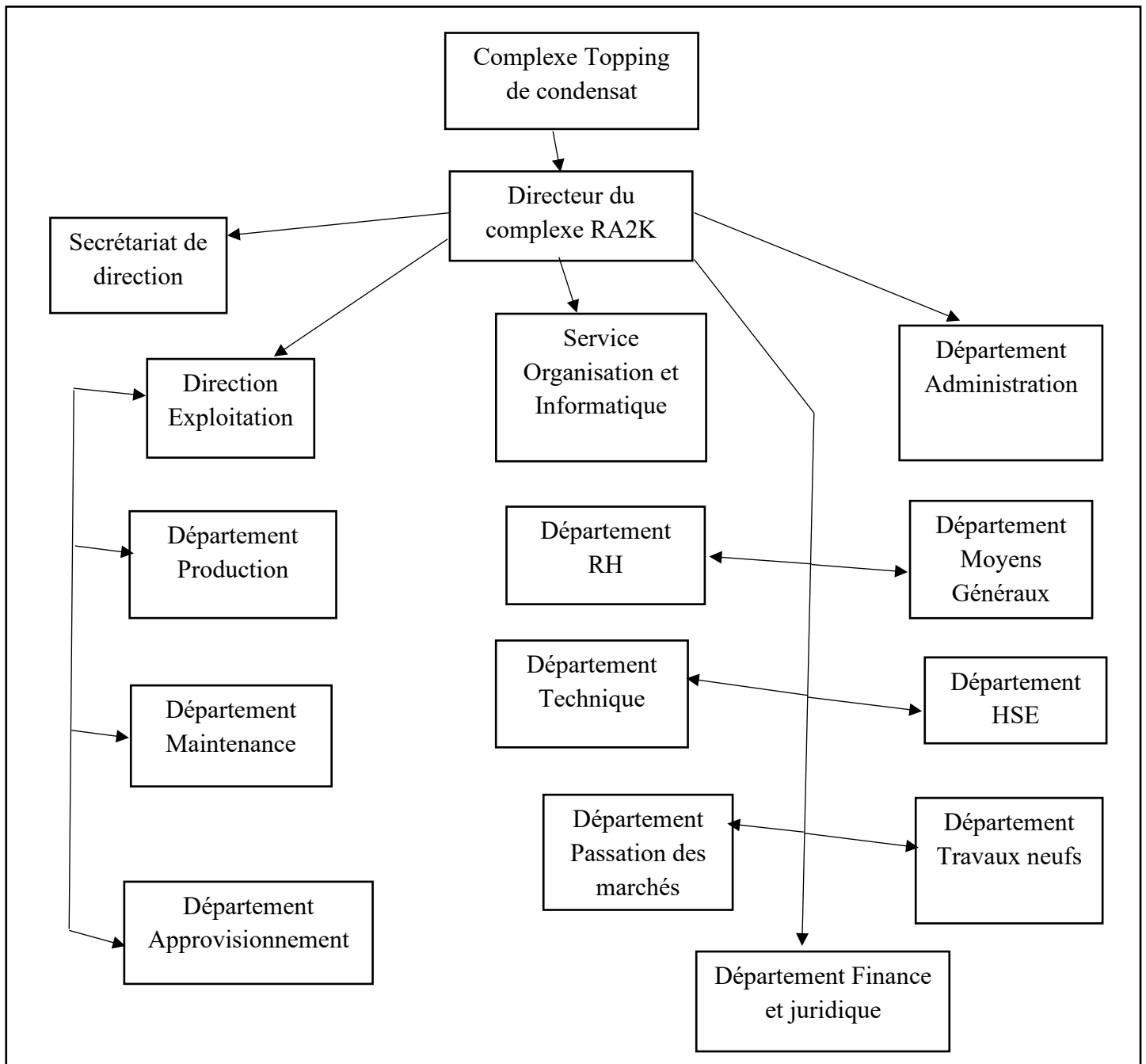
2.1. Les missions du complexe Topping condensat "RA2K" :

- ✓ Raffiner le pétrole brut en provenance de la région saharienne de Hassi Messaoud.
- ✓ Traiter la matière première dans les différentes unités du complexe.
- ✓ Fournir des produits primaires en quantités suffisantes pour satisfaire les besoins du marché national, régional et même international.
- ✓ Création de différents produits pétroliers et pétrochimiques.
- ✓ Réaliser l'organisation, l'intégration et le développement des industries pétrochimiques dérivées.
- ✓ Valoriser la richesse nationale en hydrocarbures.

2.2. L'organisation et les activités de l'entreprise RA2K

2.2.1. L'organisation du complexe : Le complexe est organisé en plusieurs départements présentés selon l'organigramme suivant :

Figure 04 : Organigramme de RA2K



Source : Documentation interne à l'entreprise, 2025.

2.2.2. Les activités de l'entreprise :

Avant de nous pencher sur les attributions et le fonctionnement du département des finances et des affaires juridiques, il convient de clarifier les activités de certains départements. Cette explication permettra de mieux comprendre les fonctions essentielles qui contribuent au fonctionnement global de l'entité.

A. Division HSE :

La Division Hygiène, Sécurité et Environnement garantit l'observation permanente sur les installations, gère les dangers liés aux travaux et contrôle la conformité des pratiques selon les réglementations en vigueur dans le complexe.

B. Département technique :

Cette équipe exécute des analyses générales sur les matériels et les équipements acquis dans le but de guider les différentes décisions techniques. Simultanément, elle met en place des dispositifs de surveillance adéquats tels que des logiciels de veille.

C. Département RH :

Comme tout département des Ressources Humaines de toute entreprise, ce service veille à la gestion des moyens de communication interne, à la mise en œuvre de la stratégie de rémunération, à la création et à l'exécution de plans de formation continue pour le personnel et assure une politique de recrutement solide.

D. Service organisation et informatique :

Le département informatique veille à la gestion du système d'information de l'entreprise, à la sécurité des réseaux et logiciels informatiques, ainsi qu'à la réparation des installations de télécommunications de la raffinerie.

E. Département moyens généraux :

Le service des moyens généraux assure l'efficacité et la gestion et communication interne du site.

F. Département de la maintenance :

Le département de la maintenance adopte une architecture organisationnelle optimisant les exigences du système qui encadre son fonctionnement courant. Il intègre des fonctions de planification et de programmation des ressources humaines, matérielles et externes. Il assure une interface technique avec la production, contribuant à la définition d'un niveau de maintenance optimal au moindre coût.

G. Département de production :

Ce département est responsable de la création du plan de production et de sa mise à jour continue ainsi que du contrôle de la qualité des différents produits.

H. Département approvisionnement :

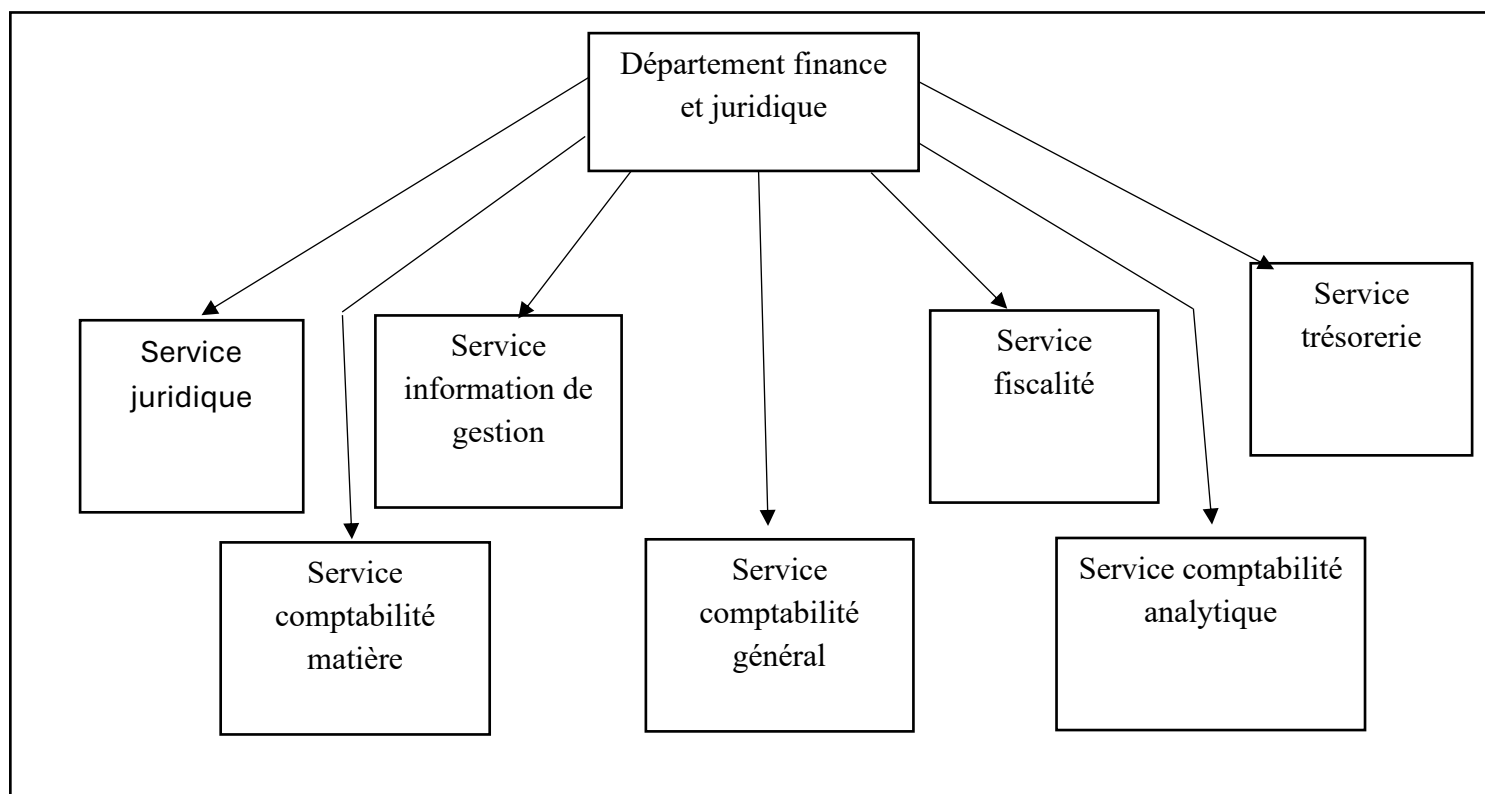
Cette division doit déterminer une stratégie en matière d'approvisionnement et mettre en place avec les fournisseurs désignés un programme d'approvisionnements organisé.

2.3. L'organisation et les activités du département finance et juridique de RA2K :

2.3.1. L'organisation du département :

Notre mission d'audit fiscal s'est déroulée au département finance et juridique que nous présentons dans le schéma ci-dessous :

Figure 05 : Organisation du département finance et juridique de RA2K



Source : Documentation interne à l'entreprise, 2025.

2.3.2. Les activités du département :

Dans cette structure, le Directeur du Topping assume une responsabilité étendue en supervisant directement toutes les fonctions financières et juridiques, sans l'existence d'un directeur financier. Dans cette partie on va clarifier l'activité de chacun des services qui constituent le département finance et juridique.

A. Service juridique :

C'est un service qui assure la gestion des aspects juridiques de l'entreprise il a trois missions principales :

- Conseiller l'organisation, y compris le directeur dans ses interactions avec les partenaires commerciaux et d'analyser la transparence des contrats sous un angle juridique.
- Pacifier les situations conflictuelles et résoudre les litiges, qu'ils opposent les employés entre eux ou l'entreprise à ses partenaires externes, notamment les fournisseurs.

B. Service information de gestion :

Ce service est un élément sensible et efficace au sein de la structure organisationnelle de l'institution, il a pour obligations de :

- L'élaboration des prévisions budgétaires annuelles de fonctionnement et d'investissement de l'entité par rapport aux objectifs fixés.
- Contrôle des réalisations des dépenses Fonctionnement et de d'investissement de RA2K.
- L'analyse des écarts budgétaires et la proposition des ajustements.

C. Service trésorière :

Ce bureau est chargé des missions suivantes :

- Déterminer le solde de trésorerie de l'entreprise à la fin de chaque journée
- Prévoir les entrées et sorties d'argent futures pour anticiper les besoins ou les excédents de trésorerie, cela se fait après consultation des budgets prévisionnelles du service information de gestion.
- Piloter la gestion de trésorerie

D. Service comptabilité matière :

Avant d'aborder les objectifs de ce bureau, il est important de noter qu'il relevait initialement du département approvisionnement. Cependant, dans un souci d'une meilleure interaction avec

les comptabilités générale et analytique, il a été récemment intégré au département finance et juridique, ses activités sont :

- Tenir la comptabilité des actifs non courants de la société, assurer le suivi et gérer tous les biens immobilisés de l'entreprise à partir de là la fiche des immobilisations.
- Gestion les amortissements, les dépréciations et les pertes de valeur des actifs.
- Le suivi des flux entrants et sortants des matières premières et des produits finis.

E. Service comptabilité général :

Il est à la tête de diverses tâches pour la gestion financière de l'entreprise. Voici les responsabilités principales de ce service :

- La tenue d'un registre exhaustif et chronologique de toutes les opérations à incidence financière pour l'entreprise (achats, ventes, décaissements, encaissements, etc...), en adéquation avec les exigences du Système Comptable et Financier algérien (SCF).
- Identifier avec précision chaque opération financière (ventes, achats, salaires, placements, emprunts) et collecter les pièces justificatifs correspondants (factures, bon d'entrée, relevés bancaires, contrats...etc.).
- Préparer les états financiers obligatoires (bilan, compte de résultat, tableau des flux de trésorerie et annexe) dans les délais.
- C'est le canal primaire par lequel transitent les informations essentielles destinées à la comptabilité matière et à la comptabilité analytique, dont la constitution informative repose sur ses enregistrements.

F. Service comptabilité analytique :

On a créé ce service en 2011, soit deux ans après le début d'activité du complexe dans le but de soulever la charge des tâches comptables du service comptabilité général qui a été responsable de cette comptabilité, cette équipe de comptables a pour but de :

- Calculer le coût de production, information essentielle pour établir la stratégie commerciale.
- Diviser l'entreprise en centres d'analyse pour établir des prévisions de coûts précises et apprécier les politiques des différents départements (approvisionnement, production, maintenance).

- Fournir des analyses spécifiques et des concepts de coûts appropriés pour répondre à des questions stratégiques ponctuelles concernant par exemple la sous-traitance, l'acquisition et la location d'équipements.

G. Service fiscalité :

Ce service est chargé de la gestion de toutes les obligations fiscales de RA2K en conformité avec le système fiscal algérien, il a pour objectifs de :

- Préparer et soumettre dans les délais les déclarations fiscales tel que la G50 et la G29
- Garantir la production et la transmission de toutes les informations et de tous les documents nécessaires à l'administration fiscale, conformément à ses exigences
- Être le point de contact privilégié avec les services fiscaux tel que la direction des impôts
- Constituer et maintenir à jour la documentation justifiant les positions fiscales de l'entreprise, tel que les exonérations de TVA sur certains produits.
- Collaborer avec les experts externes tel que les experts comptables et les cabinets d'audit.

Section 02 : Audit fiscal au sein de RA2K

Une fois la présentation de notre lieu de stage terminée, cette section illustrera les travaux d'audit fiscal externe menée et les résultats seront présenté à la fin de cette section

1. Prise de connaissance générale de l'entreprise RA2K :

Suite à l'étude informative et aux discussions avec le responsable du département finances et juridique de RA2K, nous avons pu collectées les données que nous avons mis dans le tableau ci-dessous :

Tableau N° 03: Prise de connaissance générale du complexe RA2K

Forme juridique de la société	SPA
--------------------------------------	-----

Raison sociale	Le complexe Topping condensat
Régime fiscal	Régime réel
Clauses essentielles des statuts	Non communiqué dans ce rapport
Administration	Géré par la direction générale de SONATRACH
Résultat du complexe en 2023	149 797 708 164 DA
Registre de Commerce	21/35- 00B0013767
NIF	00001600137674421035
Année de création	2005
Localisation	Zone industrielle de Skikda
Contrôle externe/interne	- Audit légal effectué par un commissaire aux comptes. - - Non-existence d'une cellule d'audit interne.
Activité	Raffinage du pétrole brut
Fournisseurs/clients	- Les fournisseurs et les clients sont locaux et étrangers
Effectif employé	- Nombre : 468 - Nature des contrats : CDI /CDD
Organisation comptable	La comptabilité est assurée par trois service qui sont : Service comptabilité matière, comptabilité générale et comptabilité analytique
Principe comptable	Système Financier Comptable

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents internes de l'entreprise

2. L'évaluation du contrôle interne relatif à la fonction fiscale de l'entité auditée :

Après avoir pris connaissance de l'entreprise, la deuxième étape consiste en une évaluation approfondie du contrôle interne à caractère fiscal. Dans cette phase, nous avons effectué un questionnaire détaillé portant sur le contrôle interne de la fonction fiscale. Les informations recueillies grâce au questionnaire ont été organisés dans un tableau comme suite :

Tableau N° 04 : Questionnaire du contrôle interne de RA2K

Question	OUI	NON	Observation
Les livres d'inventaires comportent-il : - Le bilan	X		
- Compte de résultat	X		
- Tableau des mouvements des stocks	X		
- Les charges du personnel	X		
- L'impôt, taxe, et versement assimilé et autres services	X		
- Autre charge et produit opérationnels	X		
- Tableau des pertes de valeurs	X		
- Tableau des participations	X		
- Tableau de détermination de résultat fiscal		X	
Le journal centralisateur relatif aux dix derniers exercices est-il correctement rempli (sans blanc, ni ratures ni surcharges) ?	X		
Le total de la centralisation des journaux auxiliaires est-il égal au total général du grand livre ?	X		

Les états financiers couvrant les dix derniers exercices sont-ils facilement accessibles et en bon état de conservation ?	X		
Les pièces justificatives, notamment les factures d'achat, les bons de commande, de sortie et d'entrée des dix exercices antérieurs font-elles l'objet d'une édition régulière, d'un classement méthodique et d'une conservation dans des espaces protégés ?	X		
Les balances des dix exercices antérieurs font-elles l'objet d'une édition régulière, d'un classement méthodique et d'une conservation dans des espaces protégés ?	X		
Les grands livres des dix exercices antérieurs font-ils l'objet d'une édition régulière, d'un classement méthodique et d'une conservation dans des espaces protégés ?	X		
Existe-t-il un département de fiscalité au sein de la société ?		X	Il existe seulement un service pas un département
Existe-t-il une fonction d'audit interne au sein de la société ?		X	

Est-ce que le niveau du risque fiscal a augmenté pendant les dix derniers exercices	X		
L'entreprise a-t-elle subi des contrôles fiscaux	X		
Les déclarations mensuelles sont-elles déposées dans les délais légaux (voir quittances) ?	X		
Toutes les informations devant être fournies figurent-elles sur les déclarations fiscales (mensuelles et autre) ?	X		
L'entreprise dispose-t-elle des moyens nécessaires pour justifier le contenu des différentes déclarations souscrites ?	X		
La déclaration d'employeur est-elle déposée dans le délai légal ?	X		

Source : élaboré par nous-mêmes

3. Réalisation d'un audit fiscal :

Dans cette étape de réalisation, qui constitue la phase la plus importante de notre mission, nous avons mené un audit fiscal approfondi. Cet audit a révélé des erreurs concernant les différents impôts que l'entreprise a subis durant l'exercice 2023, à savoir :

- ✓ La Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)
- ✓ L'Impôt sur le Revenu Global (IRG)
- ✓ La Taxe sur la Formation et l'Apprentissage
- ✓ Les Droits de Timbres.

Pour chacun de ces impôts mentionnés ci-dessus, nous allons détailler les anomalies spécifiques trouvées lors de notre audit fiscal. Nous allons ensuite procéder à la mesure précise des risques associés à chacune de ces erreurs détectées.

Concernant l'IBS, le résultat comptable de RA2K n'est pas soumis individuellement à cet impôt car elle fait partie du périmètre de consolidation du groupe SONATRACH, ce qui la rattache au régime de consolidation des groupes. Son résultat est intégré au résultat total comptable du groupe SONATRACH qui lui constitue la base imposable à l'IBS. Il est important de noter que notre étude n'a pas inclus l'analyse de la Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) pour l'exercice 2023 est non applicable car RA2K n'était pas redevable de cet impôt durant cette période selon le service fiscalité de l'entreprise.

3.1. Audit sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) :

Notre étude de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) englobe à la fois la TVA collectée et la TVA déductible. Il est pertinent de souligner que RA2K réalise des ventes et des achats à des clients et fournisseurs locaux et étrangers, conformément aux dispositions du décret exécutif n° 23-84 du 5 mars 2023 relatif aux biens, services et équipements exonérés dans le cadre des activités liées aux hydrocarbures, le chiffre d'affaires réalisé à l'exportation des biens produits à l'étranger sont exonérés de TVA. En conséquence, la portée de notre audit fiscal se concentrera spécifiquement sur les transactions se déroulant sur le marché local, tant pour les ventes que pour les achats.

A. la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) collectée :

Des anomalies de calcul ont été trouvées sur la TVA collectée, se traduisant par un écart entre le chiffre d'affaires comptabilisé (balance générale 2023) et le montant fiscalement déclaré pour la même année.

Tableau N° 05: Évaluation du risque de TVA collectée

Mois	CA réalisé en interne	CA déclaré en interne	Différence	TVA (19%) sur la différence	Pénalité de 25 %
Janvier	3 645 842	3 645 842	0	0	/
Février	315 589	315 589	0	0	/
Mars	697 145	697 145	0	0	/
Avril	2 633 108	2 366 108	267 000	50 730	12 682,5
Mai	0	0	0	0	/
Juin	1 822 921	1 822 921	0	0	/

Juillet	2 430 561	2 430 561	0	0	/
Août	4 456 029	4 456 029	0	0	/
Septembre	1 121 843	1 121 843	0	0	/
Octobre	498 531	498 531	0	0	/
Novembre	1 846 075	1 466 876	379 199	72 047,81	18 011,95
Décembre	787 035	787 035	0	0	/
Total	20 254 679	19 608 480	646 199	122 777,81	30 634,45

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents internes de l'entreprise

Le calcul du risque total :

On peut calculer le risque total de la manière suivante :

Risque Total = Les droits rappelés + Pénalité

Les droits de TVA rappelés = (Total du CA réalisé en interne – Total du CA déclaré en interne)

19% = 122 777,81 DA

Pénalité sur insuffisance de déclaration = les droits rappelés * 25% = 30 634,45 DA

Risque Total = 122 777,81 + 30 634,45 = 153 412,26 DA

Commentaires :

Le calcul montre un écart entre le chiffre d'affaires réellement réalisé en interne et celui déclaré en interne. Cet écart, une fois multiplié par le taux de TVA de 19%, conduit à des droits de TVA rappelés de 122 777,81 DA. Cela signifie que RA2K a collecté plus de TVA qu'elle n'en a déclaré. Cette insuffisance peut entraîner en cas de contrôle fiscal une pénalité majorée de 25% des droits rappelés, soit 30 634,45 DA.

Le risque total pour cette anomalie spécifique s'élève à 153 412,26 DA, représentant le montant que l'entreprise serait contrainte de payer si cette erreur était détectée et rectifiée par l'administration fiscale

B. La Taxe sur la valeur ajoutée déductible :

Suite à la détection d'anomalies concernant la TVA collectée, la TVA déductible s'est avérée exempte de ce type d'erreurs. Il a néanmoins permis de déceler des problèmes, chaque anomalie étant propre à l'une des deux factures suivantes :

Tableau N° 06: Évaluation du risque de TVA déductible

La date	Type d'impôt	Le numéro de la facture	Le risque	Montant de la TVA
24 Janvier 2023	TVA	Facture 00575	Facture non conforme	12 600
13 Juillet 2023	TVA	Facture E334947831	Facture non comptabilisé	7 900

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents internes de l'entreprise

Commentaires :

- Pour la facture 00575 elle est non conforme malgré la présence du nom de la wilaya, l'absence de l'adresse détaillée du fournisseur rend cette facture non conforme aux exigences légales. Il est donc nécessaire de la rejeter et de demander au fournisseur de la rééditer avec toutes les informations requises.
- La facture E334947831 n'a pas été comptabilisée. Cette omission a eu pour conséquence directe la non-déclaration de la TVA y afférente dans le formulaire G50, l'entreprise doit la comptabiliser.

3.2. Audit sur L'Impôt sur le Revenu Global (IRG) :

Au cours de notre audit, nous avons découvert des erreurs concernant l'IRG sur les salaires. Des écarts significatifs entre les montants comptabilisés et ceux déclarés. Ces écarts sont clairement identifiés dans le tableau ci-après.

Tableau N° 07: Évaluation du risque IRG

Mois	Base IRG (barème)	IRG des salaires comptabilisé (barème)	IRG des salaires déclaré	Différence	Pénalité 25%
Janvier	69 623 011,14	16 641 630,6	16 641 630,6	0	/
Février	68 516 449,53	16 345 393,3	16 085 264,6	260 128,7	65 045,68
Mars	69 973 469,38	16 767 141,4	16 287 410,4	479 731	119 932,75
Avril	74 842 797,82	18 370 498,2	17 770 865,9	599 632,3	149 908,08
Mai	93 097 318,43	24 235 105,1	24 235 105,1	0	/
Juin	75 471 816,99	18 502 063,8	18 502 063,8	0	/

Juillet	78 223 410,18	19 386 775,2	18 980 521,7	406 253,5	101 563,38
Août	76 793 236,36	18 970 932,4	18 492 023,5	478 908,9	119 727,23
Septembre	78 309 291,22	19 411 977,6	19 208 048,9	203 928,7	50 982,18
Octobre	76 500 522,65	18 833 453,6	18 833 453,6	0	/
Novembre	75 641 448,57	18 571 644,3	18 571 644,3	0	/
Décembre	74 706 058,08	18 347 279,7	18 007 952,8	339 326,9	84 831,73
Total	911 698 830,4	224 383 895,2	221 615 985,2	2 767 910	691 977,5

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents internes de l'entreprise

Le calcul du risque total :

On peut calculer le risque total de la manière suivante :

Risque Total = Les droits rappelés + Pénalité

Les droits de TVA rappelés = (Total IRG des salaires comptabilisé – Total IRG des salaires déclaré) = 2 767 910 DA

Pénalité sur insuffisance de déclaration = les droits rappelés * 25% = 691 977,5 DA

Risque Total = 2 767 910 + 691 977,5 = 3 459 887,5 DA

Commentaire :

Le calcul met en évidence un déficit de déclaration d'IRG de 2 767 910 DA. Cela signifie que l'entreprise n'a pas déclaré la totalité du montant d'IRG comptabilisé. Dans un cas comme ça l'administration fiscale peut à partir d'un contrôle fiscal identifier cette différence comme des droits rappelés, qui vont engendrer selon la législation algérienne une pénalité d'une majoration de 25%, soit 691 977,5 DA.

Donc le montant 3 459 887,5 DA représente la somme que RA2K pourrait être contrainte de payer en cas de contrôle fiscal, un tel montant est une sortie de trésorerie imprévue et significative pour la société et touche à sa réputation envers l'administration fiscale

3.3. Audit sur le Droit de Timbre et la Taxe sur la Formation et l'Apprentissage :

Les vérifications concernant le Droit de Timbre et la Taxe sur la Formation et l'Apprentissage n'ont révélé aucune anomalie, La gestion est correcte et conforme aux exigences.

Le Droit de Timbre est fixé à un taux de 1%, lequel est appliqué directement sur la base des droits de timbre définie par la législation. Quant à la Taxe sur la Formation et l'Apprentissage, son calcul s'élève à 2% de la masse salariale totale de l'entreprise.

4. Recommandations :

Après avoir établi cette phase de réalisation d'audit fiscal, il y'a des recommandations qu'on propose à RA2K :

- ✓ Améliorer la communication interne entre les services fiscalité et comptabilité pour garantir la cohérence des informations déclarées et pour cela nous recommandons au 2 services de la mise en place d'un système de partage d'information centralisé par exemple un drive partagé pour garantir l'accès aux données pertinentes par les deux services en temps réel
- ✓ Renforcer le contrôle des factures, en appliquant strictement les exigences du décret du 20 décembre 2005 et rejeter toute facture non conforme, pour cela nous recommandons de mettre en place par exemple une checklist basée sur les exigences du décret de 2005 et intégrer des clauses de conformité des factures dans les contrats avec les fournisseurs
- ✓ Assurer une coordination efficace avec le département RH afin de suivre les changements pouvant impacter l'IRG (salaires, recrutements...etc.) et nous recommandons de mettre en place des procédures d'informations obligatoires pour les RH concernant les embauches, les départs, les modifications de rémunération...etc.
- ✓ Veiller à une bonne coordination avec les fournisseurs et les autorités fiscales pour appliquer correctement les exonérations de TVA prévues par le décret exécutif n° 23-84 du 5 mars 2023 relatif aux biens, services et équipements exonérés dans le cadre des activités liées aux hydrocarbures
- ✓ Pour classer les risques fiscaux, il est recommandé de créer une cartographie des risques fiscaux spécifique à l'entreprise, cet outil de gestion permettrait de catégoriser les différents types de risques fiscaux en fonction de critères tels que l'historique des risques, les spécificités de l'environnement de l'entreprise et l'analyse des erreurs fréquentes, afin de renforcer la conformité de l'organisation

Conclusion du chapitre :

Ce chapitre a servi de cadre pour introduire RA2K, l'entreprise que nous avons auditée sur la base de ses documents de l'année 2023, nous y avons également appliqué la démarche d'audit fiscal que nous avons suivie afin de savoir le rôle de l'audit fiscal en tant qu'outil d'optimisation de la gestion fiscale.

Au cours de notre intervention, nous avons constaté que l'IBS et la TAP ne concernaient pas l'entreprise, ce qui justifie leur exclusion de notre analyse. En revanche, pour les autres taxes examinées notamment le droit de timbre et la taxe sur la formation et l'apprentissage notre audit a révélé qu'aucune anomalie n'est encouru à ce niveau. Cependant, la situation est différente pour la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) et l'Impôt sur le Revenu Global (IRG). Pour la TVA déductible, nous avons relevé des erreurs engendrant des risques faibles mais probables comme la non-conformité de certaines factures ou l'oubli de comptabilisation de certaines d'entre elles. La TVA collectée et l'IRG ont présenté des défis plus importants, des erreurs de calcul ont été relevées créant un écart important entre les montants comptabilisés et ceux effectivement déclarés à l'administration fiscale. Pour les délais de dépôt des déclarations fiscales sont respectés, l'entreprise a effectué ses dépôts à terme.

À la fin de notre mission, nous avons formulé quelques recommandations afin d'améliorer la gestion fiscale de l'entreprise pour les exercices à venir.

Conclusion générale

Conclusion générale :

En conclusion, le risque fiscal représente une préoccupation majeure pour les entreprises algériennes qui peut les exposer à divers types de sanctions et de contrôles, cette fragilité est rendue plus forte par un environnement législatif en permanente mutation fruit de l'engagement de l'Algérie dans l'évolution rapide de sa fiscalité, une telle dynamique rend ce domaine particulièrement ardu à appréhender et à maîtriser puisque ce qui change continuellement est par nature difficile à contrôler.

Pour répondre à ce problème, l'audit fiscal se positionne comme un moyen essentiel contrairement à l'audit financier où la fiscalité est abordée de manière partielle et non approfondie, l'audit fiscal est directement lié à la fiscalité elle-même car elle en constitue la raison de son existence. Il a pour but d'aider les entreprises à identifier et à canaliser leurs risques spécifiques en la matière, à évaluer l'efficacité de leurs dispositifs de contrôle interne relatifs à la fonction fiscale et à proposer les ajustements nécessaires. Il s'adresse spécifiquement aux entités soumises à des impôts et taxes. En effet, une entité non soumise à aucune imposition n'aurait pas besoin d'un tel examen.

Afin d'accomplir cette mission complexe et technique, l'auditeur fiscal doit posséder des qualités avérées tant personnelles que professionnelles. Sur le plan personnel, une excellente communication et un esprit de collaboration avec l'entité auditée et les équipes internes sont fondamentales. Professionnellement, l'intégrité de l'auditeur est primordiale, il doit également s'assurer de l'honnêteté et de la transparence de l'entreprise auditée dans sa gestion fiscale. En cas où il doute de cette sincérité, l'auditeur se doit de ne pas s'engager ou de se retirer de la mission car le rapport final ne serait alors pas crédible et les conclusions seraient inexactes.

La démarche qu'il met en œuvre s'apparente d'ailleurs aux méthodologies d'audit reconnues et adaptées par les experts à la fois de l'audit et de la fiscalité.

Teste d'hypothèses de la recherche :

À travers la présente recherche, nous avons été en mesure de confirmer les hypothèses énoncées ci-après :

H1, Hypothèse secondaire 01 : « L'audit fiscal contribue à réduire les risques fiscaux de l'entreprise ». *Confirmée.*

L'audit fiscal est un dispositif majeur pour l'optimisation de la gestion fiscale d'une société parce qu'il facilite la minimisation considérable des risques fiscaux, cette hypothèse a été pleinement confirmée par notre étude.

L'audit fiscal détecte les écarts entre la comptabilité et la fiscalité. Ces écarts, s'ils ne sont pas rectifiés peuvent entraîner des inexactitudes dans le calcul des impôts à payer, ce qui est susceptible de causer son exposition aux différents contrôles et pénalités. L'identification préventive de ces écarts facilite à l'entreprise la diminution de la probabilité de survenance des risques potentiels.

H2, Hypothèse secondaire 02 : « L'audit fiscal contribue à détecter les irrégularités et proposer des corrections ». *Confirmée.*

L'audit fiscal offre des solutions concrètes et adaptées aux législations en vigueur. Pour chaque anomalie constatée l'auditeur fiscal émet une recommandation ciblée, cette suggestion qui peut consister une solution pour l'entreprise vise invariablement à renforcer sa conformité fiscale et éviter la récurrence de ces erreurs lors des exercices fiscaux ultérieurs.

H0, l'hypothèse principale : « L'audit fiscal contribue à une gestion fiscale plus optimale de la raffinerie RA2K » *Confirmée.*

Cette confirmation s'appuie sur les résultats que nous avons obtenus concernant le double rôle de l'audit fiscal à partir des deux hypothèses secondaires : un rôle de réduction des risques liés aux anomalies commises dans la gestion fiscale et un rôle de proposition de corrections et de solutions à partir des recommandations

Les suggestions :

Les éléments relevés dans le cadre de cette étude conduisent à proposer une recommandation prioritaire, visant à structurer davantage le contrôle interne et à affiner la gestion des risques au sein de l'unité examinée : la création d'une entité d'audit interne au sein de l'unité idéalement indépendante du département financier et juridique. Une telle structure offrirait un double avantage : pour l'entreprise, elle constituerait un outil de vérification continue, réduisant ainsi significativement les anomalies liées à toutes les obligations (non

seulement fiscales, mais aussi opérationnelles et autres), grâce à une double vérification. Pour l'auditeur externe, l'auditeur interne jouerait le rôle d'intermédiaire avec l'auditeur fiscal. En effet, une communication facilitée entre ces experts, ainsi qu'avec les collaborateurs des services concernés (par exemple, lors d'une mission d'audit fiscal externe impliquant l'auditeur externe, l'auditeur interne et le fiscaliste), permettrait un gain de temps considérable.

Les limites et les perspectives de la recherche :

Toute recherche, quelle que soit sa portée est confrontée à certaines limites. Dans le cadre de cette étude, deux contraintes principales ont particulièrement marqué notre travail qui sont :

- Le manque de communication de certaines informations cruciales par l'entreprise en raison du secret professionnel, limitant ainsi la profondeur de notre analyse.
- Les contraintes de temps combinées à la vaste étendue des domaines de l'audit et de la fiscalité qui n'ont pas permis d'explorer tous les points pertinents dans ces deux champs d'étude.

Les sciences sociales, par leur nature évolutive ne connaissent pas de point final à la recherche, les sujets d'étude se renouvellent et s'actualisent continuellement, portés par les spécificités du monde dans lequel nous vivons. Dans cette perspective, notre travail ouvre la voie à de nouvelles avenues de recherche, dont deux sujets nous semblent particulièrement pertinents :

- L'impact de la digitalisation sur la gestion fiscale de l'entreprise.
- La contribution de la digitalisation au développement de la fonction d'audit au sein de l'entreprise.

Bibliographie

Bibliographie

Les ouvrages :

- ADEL (N) : *Les 100 mots-clés de la fiscalité, comptabilité, audit, contrôle de gestion et marchés financiers*, Éditions la Croisée des Chemins, Maroc, 2021
- BARLET (J) et TORIO-VALENTIN (I) : *Audit commissariat aux comptes 2025-2026*, Editions Francis Lefebvre, Paris, 2024
- BERNARD (F), GAYRAUD (R) et ROUSSEAU (L) : *Contrôle interne*, Maxima, 3^e édition, Paris, 2010
- BOUGON (P) et VALLEE (M) : *Audit et gestion fiscal*, éd. Clef, Atd, 1986
- BOUVIER (M) : *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, LGDJ, Extensio, 2020
- BOYER (A) : *Introduction au droit fiscal*, Ellipses, 2020
- CABANNES (X) : *Droit fiscal*, Éditions Dalloz, 2023
- CHADEFUAUX (M) : *L'audit fiscal*, LIEC Editions, Paris, 1987
- DUHEN (J) et JEMMES (M) : *Audit et gestion fiscale de l'entreprise*, Ed. EFE, 1996
- FALL (H) : *La fiscalité dans tous ses états*, L'Harmattan, Sénégal, 2017
- GROSCLAUDE (J), MARCHESSOU (P) et TRESCHER (B) : *Droit fiscal général*, Dalloz, Paris, 2023
- HAMMADOU (I) et TESSA (A) : *Fiscalité des entreprises*, Édition Pages Bleues, Bouira, 2011
- KHELASSI (R) : *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, Édition Berti, Alger, 2013
- LEGARDE (B) : *Fiscalité et redressement d'entreprise*, Édition Tech et Doc La Voisie, Paris, 1985
- LITVAK (G) et ALLAIRE (S) : *Guide de l'audit interne : défis et enjeux, théorie et pratique*, Vuibert, Paris, 2019
- MADOZ (J) et NOTE (L) : *Les fondamentaux de l'audit qualité*, AFNOR Éditions, 2018
- MANAFOU (S) : *L'audit interne : une fonction au cœur de la performance de l'organisation*, L'Harmattan, Paris, 2023
- MIKOL (A) : *Audit et commissariat aux comptes*, e-thèque, Paris, 2014

- OBERT (R) : *Pratique internationale de la comptabilité et de l'audit*, DUNOD Editions, Paris, 1994
- PAUL (J) et URTON (L) : *Manuel d'audit interne*, Eyrolles Editions, Paris, 2015
- PERETTI (J) et IGALENS (J) : *Audit social. Meilleures pratiques, méthodes, outils*, Eyrolles, Paris, 2016
- PIGÉ (B) : *Audit et contrôle interne*, EMS Editions, Caen, 2024
- PINARD-FABRO (M) : *Audit fiscal*, Editions Francis Lefebvre, 2008
- RENARD (J) : *Théorie et pratique de l'audit interne* (dixième édition), Eyrolles, Paris, 2017
- ROCHÉDY (M) et AIMÉ (C) : *Droit fiscal*, Éditions Dalloz, 2021
- ROSSIGNOL (J) : *La politique fiscale de l'entreprise, gestion et droit*, Édition Dalloz, Paris, 2002
- SCHOLES (M) et WOLFSON (M) : *Fiscalité et stratégie d'entreprise*, Éditions PUF, 1996
- STETTLER (H) : *Principes et méthodes générales*, Édition Publi-union, Paris, 1974
- YAICH (R) : *L'impôt sur les sociétés 2007, maîtrise des risques fiscaux*, Les Éditions Raouf Yaich, 2007

Revue et Articles scientifiques :

- MAHTOUT (S) : *Le système fiscal algérien : analyse et évaluation des performances du dispositif du contrôle fiscal*, Journal of Economic Integration, vol. 7, no. 4, 2019
- ATIC : *L'audit : naissance d'une fonction*, Étude réalisée par le cabinet ATIC auprès de 50 responsables d'audit interne, Paris, 1985
- TOUAHRI (C) : *L'approche de l'audit fiscal*

Travaux universitaires :

- AYADI LOUKIL (K) : *La gestion du risque fiscal dans les PME, élaboration d'un manuel de gestion du risque fiscal*, Mémoire d'expert-comptable, Faculté des sciences économiques de gestion de Sfax, 2007-2008
- BERREBIH (M) : *Le rôle de l'audit fiscal dans l'optimisation de la gestion fiscale*, Mémoire de Master, École Supérieure de Commerce, 2017

- BOULILA (A) : *L'audit fiscal, proposition d'une démarche axée risques. Cas de l'industrie chimique*, Mémoire, Groupe Institut Supérieur de Commerce et d'Administration des Entreprises, Centre de Rabat, 2013-2014
- DHAMBRI (H) : *L'audit fiscal*, Mémoire de Master, Institut supérieur de comptabilité et d'administration des entreprises, Tunis, 2005
- GUEDRIB BEN ABDERRAHMEN (M) : *Impact des mécanismes internes de gouvernance sur le risque fiscal : une étude menée dans le contexte tunisien*, Thèse de doctorat, Université de Franche-Comté et Université de Tunis El Manar, Tunis, 2013
- HADJ (K) : *L'incendie fiscal sur l'autofinancement des entreprises*, Mémoire de Master, Université d'Oran, Oran, 2011
- IDRISSE (H) : *Audit fiscal*, Mémoire de DUT, EST de Salé, filière Techniques de Management, 2010
- SAILOUD (K) : *Fiscalité des entreprises étrangères en Algérie*, Mémoire de Master, École Supérieure de Commerce, Kolea, 2018

Textes réglementaires :

- Article 9, Article 135, Article 150 et Article 282ter du Code des impôts directs et taxes assimilées, 2025.
- Article 2 et Article 3 du Code des taxes sur le chiffre d'affaires, 2025.
- Article N°01 et Article N°02 de la Loi N° 84-17 du 07 juillet 1984 relative aux lois de finances en Algérie.
- IAASB. ISA (315) : Norme internationale d'audit (révisée en 2019).

Sites web:

- <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais>
- <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/>
- <https://lentrepreneuralgerien.com/>
- <http://normes-ias-ifs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html>

Annexes

Annexe n°01 : Bilan actif de l'entreprise en 2023

Rubrique	Brute (N)	Amort/Prov (N)	Net (N)
Actif non courant			
Immobilisation incorporelles	132 820 597,72	81 176 561,74	51 644 036,48
Immobilisation corporelles	23 659 779 688,62	22 720 621 389,48	939 158 299,14
Immobilisation en cours	93 222 784,79	0	93 222 784,79
Prêt et autres actif financier non courants	114 929 533,58	0	114 929 533,58
Impôt différé actif	205 276 537,74	0	205 276 537,74
Total actif non courant	24 206 029 142,45	22 801 797 950,72	1 404 231 191,73
Actif courant			
Stock et en cours	16 132 289 297,66	0	16 132 289 297,66
Créance et emplois assimilés	265 259 362,04	0	265 259 362,04
Trésorerie	49 120 586,19	0	49 120 586,19
Total actif courant	16 446 669 245,89	0	16 446 669 245,89
Total actif	40 652 698 388,34	22 801 797 950,72	17 850 900 437,62

Annexe n°02 : Bilan passif de l'entreprise en 2023

Rubrique	Net (N)
Capitaux propres	
Capital social	0
Résultat net (Résultat net part du groupe)	149 797 708 163,61
Comptes de liaison	(133 063 369 174,91)
Total des capitaux propres	16 734 338 988,7
Passif non courant	
Provision et produit comptabilisé d'avance	496 218 732 ,98
Total passif non courant	496 218 732,98
Passif courant	
Fournisseur et compte rattaché	179 412 116,09
Impôt	9 699 120
Autre dette	431 231 479,85
Total passif courant	620 342 715,94
Total passif	17 850 900 437,62

Annexe n°03 : Compte de résultat de l'entreprise en 2023

Désignation	Interne	Externe	Totaux
Ventes et produits annexe	20 254 679,04	334 211 701 152,17	334 231 955 831,21
Variation des stocks de produits finis et en cours	0	(174 349 606 349,05)	(174 349 606 349,05)
I- Production de l'exercice	20 254 679,04	159 862 094 803,12	159 882 349 482,16
Achats consommés	3 262 570,44	432 658 509,3	435 921 079,74
Services extérieurs et autres consommations	0	479 288 740,72	479 288 740,72
Autres services extérieurs	6 941 732 851,10	395 690 403,89	7 337 423 254,99
II- Consommation de l'exercice	6 944 995 421,54	1 307 637 653,91	8 252 633 075,45
III- Valeur ajouté (I – II)	(6 924 740 742,5)	158 554 457 149,21	151 629 716 406,71
Charge du personnel	0	1 596 581 653,72	1 596 581 653,72
Impôt et taxes et versements assimilés	0	39 406 779,29	39 406 779,29
IV- Excédent brut d'exploitation	(6 924 740 742,5)	156 918 468 716,2	149 993 727 973,7
Autres produits opérationnelles	0	12 868 091,66	12 868 091,66
Autres charges opérationnelles	0	819 830,99	819 830,99
Dotations aux amortissements, provision et perte de valeur	0	218 350 678,76	218 350 678,76
Reprises sur perte valeur et provision	0	21 922 307,8	21 922 307,8
V- Résultat opérationnelle	(6 924 740 742,5)	156 734 088 605,91	149 809 347 863,41
Produits financiers	0	0	0
Charges financiers	0	41 167 673,66	41 167 673,66

VI- Résultat financier	0	(41 167 673,66)	(41 167 673,66)
VII- Résultat ordinaire avant impôt	(6 924 740 742,5)	156 692 920 932,25	149 768 180 189,75
Impôt différé (variation) sur résultat ordinaire	0	(29 527 973,86)	(29 527 973,86)
Total des produits	20 254 679,04	159 896 885 202,58	159 917 139 881,62
Total des charges	6 944 995 421,54	3 174 436 296,47	10 119 431 718,01
VIII- Résultat avant impôt	(6 924 740 742,5)	156 722 448 906,11	149 797 708 163,61

Table des matières

Table des matières

Dédicace	
Remerciements	
Le résumé	
Liste des tableaux	
Liste des figures	
Liste des abréviations	
Sommaire	
Introduction générale	2
L'importance du sujet	2
Le choix du sujet	3
Objectif de la recherche	3
Problématique de la recherche	3
Méthodologie de recherche	4
Plan de recherche	4
Chapitre 01 : L'audit fiscal présentation et démarche	6
Introduction du chapitre	6
Section 01 : Notions générales sur l'audit	6
1. Cadre historique de l'audit	6
2. Présentation de l'audit	7
2.1. Définition de l'audit	7
2.2. Les principes de l'audit	8
2.2.1. Déontologie	8
2.2.2. L'impartialité	8
2.2.3. La conscience professionnelle	8
2.2.4. L'indépendance	8
2.3. Les objectifs de l'audit	9
2.3.1. La régularité	9
2.3.2. La sincérité	9
2.3.3. La pertinence	9
2.3.4. La notion de l'image fidèle	10
3. Types d'audit	10

3.1. Classification selon l'intervenant	10
3.1.1. L'audit interne	10
3.1.2. L'audit externe	11
3.2. Classification selon l'obligation	11
3.2.1. L'audit légal	11
3.2.2. L'audit contractuel	11
3.3. Classification selon le domaine d'investigation	12
3.3.1. L'audit financier et comptable	12
3.3.2. L'audit social	12
3.3.3. L'audit opérationnel	12
3.3.4. L'audit stratégique	13
3.3.5. L'audit de la performance	13
3.3.6. L'audit juridique	13
3.3.7. L'audit fiscal	13
3.3.8. L'audit environnemental	14
3.3.9. L'audit des projets	14
4. Les qualités d'un auditeur	14
4.1. Connaissance de l'entreprise et du métier	14
4.2. Capacité à conduire efficacement un entretien	14
4.3. Ouverture d'esprit et acceptation de la critique	15
4.4. Capacité de communication	15
4.5. Capacité à gérer les aléas	15
4.6. Degré de persuasion	15
Section 02 : Notion général sur l'audit fiscal	15
1. Présentation de l'audit fiscal	15
1.1. Définition de l'audit fiscal	15
1.2. Les principes de l'audit fiscal	17
1.2.1. Le principe de l'importance relative	17
1.2.2. Le principe de transparence	17
1.2.3. Le principe de non immixtion dans la gestion	17
1.3. Les objectifs de l'audit fiscal	17
1.3.1. Contrôle de régularité	17
1.3.2. Contrôle de l'efficacité	18

1.4. Les limites de l'audit fiscal	18
1.4.1. Les limites liées à la contrainte du temps de la mission	18
1.4.2. Les limites liées à la délicate appréciation du risque fiscal	19
Section 03 : Démarche d'une mission d'audit fiscal.....	20
1. Démarche d'une mission d'audit fiscal	20
1.1. Prise de connaissance de l'entreprise	21
1.1.1. Intérêt de la prise de connaissance	22
1.1.2. Préparation des différents dossiers	23
1.2. Evaluation du contrôle interne	24
1.2.1. Evaluation du contrôle interne de l'entreprise	24
1.2.2. Evaluation du contrôle interne relatif aux questions fiscales	25
1.3. La phase de réalisation	26
1.3.1. Audit de conformité fiscale	27
1.3.2. Audit de l'efficacité fiscale	29
1.4. La finalité de la mission d'audit	31
1.4.1. Le rapport d'audit fiscal	31
1.4.2. Le rapport des recommandations	32
Conclusion du chapitre	34
Chapitre 2 : L'audit fiscal, outil de gestion des risques fiscaux	36
Introduction du chapitre	36
Section 01 : Le système fiscal Algérien	36
1. Fondement théorique de la fiscalité	36
1.1. Définition de la fiscalité	36
1.2. La notion d'impôt	37
1.2.1. Définition de l'impôt	37
1.2.2. Les caractéristiques de l'impôt	38
1.2.3. Les classifications de l'impôt	39
1.2.4. Mécanisme général de perception de l'impôt	43
1.2.5. Les buts de l'impôt	44
2. Présentation du système fiscal Algérien	46
2.1. Définition d'un système fiscal	46
2.2. Les principes d'un système fiscal	46
2.3. Définition du système fiscal Algérien	47

2.4. Les réformes fiscales	47
2.4.1. Le système fiscal de 1979	48
2.4.2. La réforme de 1992	48
2.5. Lois fiscales	48
2.6.1. La loi de finance de l'année (initial)	49
2.6.2. Les lois de finance complémentaire	49
2.7. Régime fiscal appliqué aux entreprises Algériennes	49
2.7.1. Le régime forfaitaire	50
2.7.2. Le régime réel	50
2.8. Impôts appliqués sur le bénéfice et sur les revenus des sociétés	51
2.8.1. Impôts sur les bénéfices des sociétés (IBS)	51
2.8.2. Impôt sur le Revenu Global (IRG)	54
2.9. Impôts appliqué sur le chiffre d'affaire	55
2.9.1. Taux sur la valeur ajoutée (TVA)	55
2.9.2. Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)	57
Section 02 : La gestion des risques fiscaux	58
1. Notion des risques fiscaux	58
1.1. Définition du risque fiscal	58
1.2. Les caractéristiques du risque fiscal	59
1.3. Les sources du risque fiscal	59
1.3.1. Les risques d'origine interne	59
1.3.2. Les risques d'origine externe	60
1.4. Les domaines des risques fiscaux	61
1.4.1. Les risques de transactions	61
1.4.2. Les risques de sanctions	61
1.4.3. Les risques de situation	61
1.4.4. Les risques opérationnels	62
1.4.5. Les risques de compliance	62
1.4.6. Les risques comptables	63
1.4.7. Les risques de gestion	63
1.4.8. Les risques de réputation	63
1.4.9. Le portefeuille de risque	63
2. La gestion des risques fiscaux	63

2.1. Définition de la gestion des risques fiscaux	64
2.2. Les quatre étapes d'une bonne gestion des risques fiscaux	64
2.2.1. La première étape : identification des risques	64
2.2.2. La deuxième étape : évaluation des risques.....	65
2.2.3. La troisième étape : traitement des risques.....	65
2.2.4. La quatrième étape : pilotage et contrôle des risques	65
2.3. Les objectifs perçus par la gestion fiscale	65
2.4. L'audit fiscal et la gestion fiscale	66
Conclusion du chapitre	66
Chapitre 03 : Audit fiscal au sein de l'entreprise X	68
Introduction du chapitre	68
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil	68
1. Présentation du groupe SONATRACH	68
1.1. L'organisation des activités de SONATRACH	69
1.1.1. L'activité Exploration-Production	69
1.1.2. L'activité Transport par canalisation	69
1.1.3. L'activité Liquéfaction et Séparation	70
1.1.4. L'activité Raffinage et Pétrochimie	70
1.1.5. L'activité Commercialisation	70
2. Présentation de la raffinerie de condensat de Skikda "RA2K"	70
2.1. Les missions du complexe Topping condensat "RA2K"	71
2.2. L'organisation et les activités de l'entreprise RA2K.....	71
2.2.1. L'organisation du complexe	71
2.2.2. Les activités de l'entreprise	72
2.3. L'organisation et les activités du département finance et juridique de RA2K	74
2.3.1. L'organisation du département	74
2.3.2. Les activités du département	74
Section 02 : Audit fiscal au sein de RA2K.....	77
1. Prise de connaissance générale de l'entreprise RA2K	77
2. L'évaluation du contrôle interne relatif à la fonction fiscale de l'entité auditée	79
3. Réalisation d'un audit fiscal	81
3.1. Audit sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	82
3.2. Audit sur L'Impôt sur le Revenu Global (IRG)	84

3.3. Audit sur le Droit de Timbre et la Taxe sur la Formation et l'Apprentissage	85
4. Recommandations	86
Conclusion du chapitre	86
Conclusion générale	89
Teste d'hypothèses de la recherche	89
Les suggestions	90
Les limites et les perspectives de la recherche	91
Bibliographie.....	93
Annexes.....	96