

L' AUDIT FISCAL IMPORTANCE ET ENJEUX CAS DE L' ALGERIE

BELBACHIR Abdelkader

Doctorant en science de gestionspécialité : "Systèmes Comptables, Finance et Gouvernance"

*Faculté des sciences économiques, commerciales et sciences de gestion, Université d'Oran 2 Mohamed Ben
Ahmed. Oran, Algérie.*

belbachircomptab@gmail.com

Résumé : *La fiscalité est devenue l'une des inquiétudes majeures de toute entreprise puisque « mieux gérer sa fiscalité, c'est mieux gérer ses finances ». Par la multiplicité, la difficulté et l'instabilité de ses textes, la fiscalité génère de plus en plus de risques. Elle est perçue comme une inquiétude habituelle et souvent irritante dont la maîtrise est difficile, voire même impossible dans la mesure où toute décision est porteuse d'incidences fiscales, d'où, la obligation de faire appel à l'audit fiscal. Il permet d'une part d'aider l'entreprise à bien gérer ses impôts et d'autre part de mesurer le risque qui peut naître d'un éventuel contrôle fiscal. Ce travail est réalisé en identifiant toutes les irrégularités commises et en les corrigeant tant que cela est possible.*

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

Abstract: Taxation has become one of the major concerns of any company since "better manage its taxation is better manage its finances." By the multiplicity, difficulty and instability of its texts, taxation generates more and more. of risks. It is perceived as a habitual and often irritating concern whose control is difficult, or even impossible, to the extent that any decision has tax implications, hence the obligation to call on the tax audit. On the one hand, it helps the company to manage its taxes well and on the other hand to measure the risk that may arise from a possible tax audit. This work is done by identifying all the irregularities committed and correcting them as much as possible.

Keywords: **audit, tax audit, tax auditors, risk management and tax risk management.**

I. INTRODUCTION.

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

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

suite au changement et au développement des relations internationales, la réglementation fiscale Algérienne a subi des réformes considérables, pour éviter la complexité et la lourdeur sur la vie économique de l'entreprise afin de mettre le régime au niveau des mutations économiques.

Cette situation est peut-être plus accusée encore en matière fiscale de par la charge financière que l'impôt fait peser sur l'entreprise et de par le risque permanent de contrôle, et le cas échéant, de sanctions auxquelles cette dernière est exposée.

Donc, l'entreprise est toujours en situation de risque, dont la mesure peut être un élément d'information pour les dirigeants.

De même, et plus que toute autre discipline juridique, l'incidence du droit fiscal sur la gestion de l'entreprise est plus largement ressentie du fait de son incidence financière directement mesurable.

Mais les responsables de l'entreprise sont rarement des fiscalistes ou même pas des juristes, aussi pour recueillir des informations sur la situation fiscale de leur entreprise, doivent-ils s'en remettre à des spécialistes ? À même de leur fournir des éléments résultant d'un examen approfondi, comme le patient s'en remet à différents spécialistes de la médecine pour effectuer un bilan de santé.

De là, apparaît la nécessité d'une mise en œuvre d'une gestion fiscale au sein de l'entreprise pour mieux prévenir et maîtriser le risque fiscal, cette dernière a comme outil, l'audit fiscal.

Donc, le souci de respect de la règle fiscale doit conduire l'auditeur fiscal à proposer des mesures de

prévention, notamment par le biais des procédures et de sécurités fiscales, lesquelles doivent nécessairement être adapté en fonction des caractéristiques propres et des facteurs des risques fiscaux spécifiques à l'entreprise.

Dans ce contexte, les buts de notre recherche sont multiples:

-Démontrer un rapprochement théorique de l'audit fiscal.

- Exposer l'importance du risque fiscal au sein de l'entreprise.

-Exposer les de la démarche de l'audit fiscal dans l'entreprise.

Pour résoudre la problématique suivante « **le rôle de l'audit fiscal pour minimiser les risques fiscaux dans gestion l'entreprise** »

Les questions correspondantes a cette problématique :

Quelle est la définition de l'audit fiscal ?

Quel sont les objectifs de l'audit fiscal ?

Quelle sont les étapes de l'audit fiscal et les contraintes rencontrées au sein de l'entreprise ?

Pour répondre a nous interrogations de recherche nous avons déposé les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : la nécessité du rôle de l'audit fiscal pour l'adaptation de l'environnement de l'entreprise.

Hypothèse 2 : donner la lumière sur les risques fiscaux qui menace la gestion de l'entreprise.

Hypothèse 3 : exposer le rôle de l'auditeur fiscal au sein de l'entreprise.

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

- Le premier chapitre : l'approche théorique de l'audit fiscal.
- Le deuxième chapitre : la gestion du risque fiscal au sein de l'entreprise.
- Le troisième chapitre : la démarche et les contraintes de l'audit fiscal ; cas de l'Algérie.

II. APPROCHE THEORIQUE DE L'AUDIT FISCAL.

1)- L'ÉVOLUTION DE NOTION VERS D'AUDIT FISCAL.

L'extension de l'audit au-delà de l'information comptable et financière devrait nécessairement déboucher sur la fiscalité, en raison de l'intensité des liens que la fiscalité entretient avec la comptabilité.

En plus, la fiscalité paraît en outre présenter quelques prédispositions pour l'audit, du fait

notamment de son influence quasi-permanente sur la vie de l'entreprise, de la complexité de la matière et du risque financier attaché au non-respect des règles fiscales, qui confirme que la fiscalité est aujourd'hui une des préoccupations majeures des entreprises.

Autrement dit, le droit fiscal est une contrainte pour l'entreprise « chaque opération de la vie des affaires croise l'impôt » qui impose à celle-ci le respect des dispositions complexes en évolution rapidement dans le temps, en outre, le législateur s'est ménagé la possibilité de contrôler et de sanctionner les errements constatés afin de préserver l'intérêt de l'état.

Toutefois, l'entreprise, dans la mesure où la satisfaction des obligations fiscales mobilise du personnel, interne ou externe à l'entreprise, et des moyens qui vont des locaux à la documentation, le coût est également financier puisque l'entreprise est chargée d'opérations d'assiette, de déclaration, de perception et de reversement de l'impôt, elle supporte un coût qui est transféré par l'administration fiscale.

Donc elle a tout intérêt à aménager au mieux la gestion c'est-à-dire les moyens qu'elle met en œuvre pour réaliser cette « fonction fiscale » qui lui est dévolue en raison de la législation

Mais, l'entreprise reste en effet maîtresse de la plupart des décisions qui influencent directement sa propre situation fiscale, donc il y a place pour une perception dynamique de la fiscalité, pour une démarche active vis-à-vis de la contrainte fiscale, ce que l'on dénomme gestion fiscale.

Par ailleurs, Contrainte financière, risque, gestion fiscale sont des éléments suffisamment importants pour justifier un contrôle approfondi, spécialisé, qui puisse apporter des éléments d'informations, notamment aux dirigeants de l'entreprise.

Le plus souvent l'intérêt d'un audit fiscal c'est de recueillir des informations sur la nature et l'étendue du risque fiscal encouru par l'entreprise, mais aussi sur l'aptitude de celle-ci à utiliser la fiscalité au mieux de ses intérêts.

En effet, la fiscalité engendre dans l'entreprise quatre types de coûts :

En premier lieu, c'est l'addition de l'ensemble des impôts et taxes dont l'entreprise est redevable, Deuxièmement c'est le coût d'administration.

Deux autres coûts sont pris en considération, d'une part : le coût du risque fiscal produit par les irrégularités commises et qui se mesure par les redressements ou les pénalités, et d'autre part, c'est le coût provenant du défaut d'optimisation de la fiscalité de l'entreprise, du supplément de charge résultant d'un choix fiscal mal exercé ou d'une faveur négligée.

Enfin la formule de l'audit fiscal est généralement perçue comme l'aspect fiscal de la mission d'audit comptable et par fois l'audit fiscal est assimilé à une mission à caractère contractuel dont l'objectif serait une vérification fiscale simulée, donc on peut dire que l'audit fiscal est souvent présenté comme un possible développement de l'audit.

a- La définition de l'audit fiscal :

L'audit fiscal est un outil pour se prononcer sur l'ensemble des structures fiscales de l'entreprise et son fonctionnement. C'est un examen critique de la situation et la conjoncture fiscale de l'entreprise afin de formuler une appréciation.

« *L'audit fiscal permet d'établir un diagnostic des obligations fiscales de l'entreprise et de proposer des solutions propres à diminuer les charges fiscales* ».

b-Audit et notions voisines :

L'audit fiscal et les notions voisines

La généralité des définitions de l'audit nous amène à s'interroger sur les limites de la notion d'audit.

-Audit et contrôle : Le terme de contrôle est fréquemment associé à celui de l'audit « *l'audit est un procédure de contrôle* », on peut dire alors que l'audit inclut le contrôle, plus exactement, la mise en œuvre de l'audit implique de procéder à différents contrôles, l'audit englobe ainsi l'ensemble des procédures et techniques de contrôle qui constitue l'examen approfondi par un professionnel et sur une méthodologie.

L'autre différence c'est que l'audit englobe aussi l'opinion, qui est résultante des contrôles et qui est le but essentiel de l'audit.

-Audit et conseil : Ici la distinction est plus délicate, l'audit ne peut en principe déboucher sur le conseil, la compagnie nationale des commissaires aux comptes en France distingue nettement entre l'activité de direction et de gestion d'une part, et les

activités de contrôle d'autre part en outre le commissaire aux comptes est tenu par la règle de la non immixtion dans la gestion, c'est-à-dire dans la conduite des affaires sociales.

Toutefois, les commissaires aux comptes ont la possibilité d'émettre des avis et conseil, mais, à condition que ceux-ci restent en relation directe avec sa mission.

-Audit de révision : La distinction entre audit et révision impose de revenir au domaine de l'audit, la comptabilité, car la révision comptable est l'appellation ancienne de l'audit comptable

2)-LES OBJECTIF ET LES LIMITES DE L'AUDIT FISCAL

a-Les objectifs de l'audit fiscal

L'audit fiscal poursuit deux principaux objectifs qui sont :

- **Le contrôle de la régularité fiscale :** Il s'agit d'un contrôle ayant comme finalité de s'assurer de la fiabilité des informations à aspects fiscaux. Il permet aussi de repérer les anomalies, leurs origines et les risques fiscaux en vue de détecter les infractions fiscales éventuelles et se préparer pour le contrôle fiscal.

La régularité fiscale constitue l'analyse du mode de traitement réservée aux problèmes fiscaux au sein de la société auditée, dans laquelle l'auditeur fiscal va s'interroger sur l'existence des spécialistes pour effectuer l'enregistrement comptable en conséquence fiscale et de connaître si l'entreprise consulte ou non des conseillers fiscaux.

- **Le contrôle de l'efficacité fiscale :** Il s'agit d'un contrôle ayant comme but, la mesure de la prédisposition de l'entreprise à profiter des avantages et des opportunités qu'offre la loi en matière fiscale. Ce contrôle repose sur deux types de choix : les premiers sont des choix tactiques liés à la gestion courante de l'entreprise. C'est à titre d'exemple : le mode d'amortissement, le régime d'option de la TVA, etc. Alors que les deuxièmes sont des choix stratégiques à titre occasionnel.

Le contrôle des choix tactiques est considéré comme un contrôle simple en faisant appel aux outils traditionnels de l'audit à titre d'exemple les questionnaires, les examens directes des comptes et des documents comptables. L'auditeur fiscal vérifie les principaux choix fiscaux et les éléments de

risque liés à ces choix. Il met en évidence les dispositions omises et ignorées.

Alors que, pour le contrôle des choix stratégiques, l'audit permet de rapprocher la complexité fiscale du projet au niveau des compétences des personnes, qui ont traité des problèmes fiscaux pour examiner s'il n'a pas un manque à gagner ou bien des risques encourus. De manière générale, l'audit à ce niveau va déterminer le degré de prise en compte de la question d'efficacité fiscale.

b- Les limites de l'audit fiscal

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

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

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

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

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

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

l'irrégularité est beaucoup plus délicate à apprécier ce qui engendre nécessairement l'incertitude, on peut volontairement supposer d'ailleurs que si certains entreprises auront recours à l'audit fiscal, c'est précisément pour recueillir l'avis des spécialistes indépendants sur la régularité de certaines opérations, qu'elles effectuent régulièrement et qu'elles ont du mal à caractériser l'incertitude dans la détermination du risque fiscal, qui est double, en premier lieu de caractériser l'existence du risque, et en second lieu, de déterminer l'importance des sanctions auxquelles s'expose l'entreprise.

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

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

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

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

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

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

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

III. LA GESTION DU RISQUE FISCAL

1)-LE RISQUE FISCAL ET SES DOMAINES.

a- Définition de La gestion du risque fiscal :

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

Alors que « *dans une approche proactive, non seulement l'entreprise se donne les moyens d'éviter les dangers, mais cherche également à profiter des opportunités qui les accompagnent* ». Elle se traduit par la mise en place d'un processus permettant de détecter les risques et d'en tirer profits des opportunités.

- **La gestion du risque :**

Le terme « *gestion du risque* » a des significations diverses. Il varie selon le domaine dont lequel il est utilisé. En dépit de cette différence, la gestion des risques a comme mission de traiter des risques susceptibles de menacer la bonne exécution des travaux et fournir une garantie de qualité sur les tâches effectuées.

La gestion des risques vise à identifier et anticiper les actions, les événements ou inactions susceptible d'affecter la mise en place de la stratégie dans un horizon donné, définir les options de traitement et s'assurer qu'une option optimale est choisie, mettre en œuvre cette optique et enfin contrôler l'efficacité de la solution retenue par rapport aux attentes exigées.

- **La gestion du risque fiscal :**

La notion du risque fiscal combine deux acceptations, dans un premier lieu, le non-respect, volontaire ou non des règles fiscales et dans un second lieu, la méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque à gagner important.

La gestion du risque fiscal prétend que l'entreprise parvienne à déterminer la nature des sanctions encourues. Mais cela est difficile, car la sanction fiscale est liée d'une part à l'existence d'un contrôle fiscal et d'une autre part la compatibilité entre les choix fiscaux et la politique adoptée par l'entreprise.

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

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

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

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

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

- défaut de dépôt des déclarations ou production tardive des déclarations.

- Insuffisance sur les déclarations.

b-La nature du risque fiscal.

La possibilité d'un contrôle fiscal éventuelle et des difficultés éprouvées, les gestionnaires à appréhender la matière fiscale, t donc un risque fiscal, ce risque attire d'autant plus l'attention de l'entreprise et de ses principaux partenaires que l'administration dispose, assortir au droit de contrôle, et d'un droit de redressement et de sanction.

- **le droit de contrôle :**

La contrepartie du régime déclaratif, réside dans l'éventualité donnée à l'administration fiscale de vérifier l'exactitude des déclarations entreposées par le contribuable, il faut, en effet, rappeler que les impôts assemblés dessinent un volume important des recettes publiques, dont il est essentiel pour l'état de mettre en œuvre des moyens admettant de examiner le versement de ces contribution.

- **Le droit de sanction et de redressement :**

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

- **-l'administration fiscale a le pouvoir de redressement :**

Mis en principe, les anomalies commises par l'entreprise, l'administration va solliciter a celles-ci l'impôt qui n'a pas été payé en temps prescrit et qui correspond à ces irrégularités.

Il peut en procéder une charge financière très pénible pour l'entreprise, d'autant plus pénible que

l'administration va accompagner le plus souvent ces redressements de sanction.

• **L'administration fiscale a le pouvoir de sanction :**

L'administration ne se contente pas de ramener à son juste niveau le montant de la dette fiscale de l'entreprise, elle va ailleurs sanctionner cette dernière pour les irrégularités commises.

• **Les sanctions fiscales.**

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

Désignations des déclarations	défaut de dépôt de déclaration	Dépôt tardif
Déclaration d'existence	Application d'une amende fiscale d'un montant fixe de 30.000.00 DA	
Déclaration mensuelle et trimestrielle Déclaration unique tenant lieu au bordereau_ Avis de versement	Après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois : taxation d'office pénalité égale à 25% des droits dus.	1) La durée du retard n'excède pas 1 mois ⇒ Application d'une pénalité égale à 10% des droits dus 2) Application d'une pénalité égale à 25% des droits dus 3) Paiement tardif des droits : ⇒ Application d'une pénalité de retard égale a 10% des droit dus ⇒ En matière de taxes sur le chiffre d'affaire une astreinte de 3% par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10% citée ci-dessus avec un maximum de 35%
Déclaration globale des revenus	Taxation d'office & application d'une majoration de 35%	*La durée du retard n'excède pas un (01) mois ⇒ Majoration de 10% de la cotisation. *la durée du retard excède un mois (01) ⇒ Majoration de 20% de la cotisation
Déclaration de l'impôt sur bénéfices des sociétés	Taxation d'office & application d'une majoration de 35%	*La durée du retard n'excède pas (1) mois ⇒ Majoration de 10% de la cotisation *la durée du retard excède un (01) mois ⇒ majoration de 20% de la cotisation

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

- **Insuffisance de déclaration :**

Majoration de 10 % lorsque le montant des droits élundés est inférieur ou égal à 50.000 DA. Majoration de 15% lorsque le montant des droits élundés est supérieur à 50.000 DA et inférieur ou égal à 200.000 DA. Majoration de 25% lorsque le montant des droits élundés est supérieur à 200.000 DA (*art 193 du CIDTA*). 2) Manœuvres frauduleuses : Majoration correspondant au taux de dissimulation observé par le contribuable Ce taux correspond à la proportion des droits dissimulés par rapport aux droits dus au titre du même exercice. Cette majoration ne saurait être inférieure à 50 %. Majoration de 100% lorsqu'aucun droit n'a été versé. Majoration de 100% lorsque les droits élundés concernent des droits devant être collectés par voie de retenue à la source. Dans le cas échéant, les pénalités pour insuffisance et les pénalités pour manœuvres frauduleuses peuvent faire objet d'un cumul.(*art 193- 2 ème et 3 ème du CIDTA*).

- **Manœuvres frauduleuses :** Majoration correspondant au taux de dissimulation observé par le contribuable Ce taux correspond à la proportion des droits dissimulés par rapport aux droits dus au titre du même exercice. Cette majoration ne saurait être inférieure à 50 %. Majoration de 100% lorsqu'aucun droit n'a été versé. Majoration de 100% lorsque les droits élundés concernent des droits devant être collectés par voie de retenue à la source. Dans le cas échéant, les pénalités pour insuffisance et les pénalités pour manœuvres frauduleuses peuvent faire objet d'un cumul (art 193- 2ème du CIDTA). Le contribuable est passible d'une amende de 1000 DA autant de fois qu'il y'a de documents non produits ou parvenus à l'administration tardivement (*art 192 - 2 ème du code impôts directe*).

2)-La mesure du risque fiscal

Le gestionnaire vivent dans une situation d'incertitude fiscale qui met cette dernière devant un risque fiscal lié aux triples facultés de vérification, de redressement et de sanction provenant de l'administration et qui constitue le véritable tempérament du risque fiscal.

Le rôle de risque fiscal se traduit par la divergence des personnes touchées par l'audit

fiscal, cette divergence rejallit sur la diversité des fonctions d'audit fiscal.

-Les personnes touchées par l'audit fiscal.

Les personnes touchées par l'audit fiscal soient nombreux, il se trouve que ceux qui le prescrivent réellement ne sont :

- Prescripteurs potentiels
- actionnaires de l'entreprise.

IV. DEMARCHE DE LA TECHNIQUE D'AUDIT FISCALET LES CONTRAINTES DE LA LEGISLATION FISCALE.

1)- DEMARCHE DE L'AUDIT FISCAL.

a- Prise de connaissance générale

- **Prise de connaissance générale de l'entité.**

Selon la norme ISA 315, l'auditeur doit acquérir une connaissance de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne qui soit suffisante pour lui permettre d'identifier et d'évaluer le risque et de concevoir et de mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires. Acquérir la connaissance de l'entité et son environnement est un aspect essentiel de la conduite d'un audit. En particulier, cette connaissance donne les bases sur lesquelles s'appuie l'auditeur pour planifier l'audit et exercer son jugement professionnel notamment pour évaluer le risque.

- **Compréhension du secteur d'activité**

Le secteur d'activité dans lequel la société opère peut générer des risques spécifiques désignés par Jean-Luc Rossignol de « risques inhérents » résultant de la nature des activités ou de l'organisation et la structure de certains secteurs dominés par l'informel.

- **Compréhension et appréciation de l'environnement juridique et fiscal**

D'après le paragraphe 22 de l'ISA 315, « l'auditeur doit acquérir la connaissance du secteur d'activité concernée, de l'environnement réglementaire... » Conformément à l'ISA 250 (Prise en compte des textes législatifs et réglementaires dans l'audit des états financiers), «Pour planifier l'audit, l'auditeur doit acquérir une connaissance générale du cadre légal et réglementaire dans lequel s'inscrit l'entité et

son secteur d'activité, et déterminer dans quelle mesure elle s'y conforme.»

Le dossier permanent comporte essentiellement les informations suivantes:

- Les informations juridiques.
- Les informations fiscales.
- Les informations comptables et financières.
- Les informations opérationnelles.
- Les informations sur les avantages fiscaux.
- **Définition du cadre fiscal de l'entreprise :** La définition du cadre de l'entreprise suppose l'étude de son régime fiscal, ainsi que l'appréhension des opérations spécifiques qu'elle réalise ou qu'elle envisage réaliser.
- **Définition du régime fiscal :** Avant de définir le régime fiscal de l'entreprise auditée, l'auditeur fiscal doit s'assurer de l'existence ou non d'un dossier fiscal permanent.
 - Les obligations fiscales.
 - La gestion fiscale.
 - Opérations spécifiques.

b- Examen du système contrôle interne et du système d'information.

Le contrôle interne "fiscal" est destiné à fournir "une assurance raisonnable" quant à la réalisation et à l'optimisation des opérations, la fiabilité des informations financières et la conformité aux lois et réglementations en vigueur. La mise en place d'un contrôle interne fiscal efficace conduit à le considérer à la fois comme un moyen de vérification mais aussi comme un moyen de maîtrise de l'activité. Le contrôle interne fait partie de l'approche par les risques et doit intégrer la façon dont est structurée l'activité et les risques qui lui sont attachés, les évaluer par rapport à la stratégie puis les arbitrer afin de mieux les maîtriser. Le contrôle fiscal interne permet de:

- assurer la conformité aux lois et réglementations fiscales en vigueur (maîtrise de la technique fiscale).
- produire une information fiscale de qualité vis-à-vis de l'administration fiscale.
- assurer un pilotage fiscal efficace de l'entreprise grâce à la mise en place d'indicateurs de performance fiscale (tableau de bord fiscal).
- assurer la fiabilité, l'efficacité et la traçabilité des opérations et de la documentation afin d'attester de la fiabilité des chiffres fiscaux : calcul de l'impôt, des provisions pour impôt, suivi des flux intragroupe en fonction des politiques de prix intergroupe (adaptation de l'organisation comptable aux besoins fiscaux).
- sécuriser l'outil informatique avec un contrôle rigoureux du système d'information fiscale tout en

prônant une infrastructure facilitant la propagation des connaissances fiscales au sein même de l'organisation. L'outil informatique doit ainsi être en mesure de capter les évolutions et suivre les méthodes fiscales retenues.

2)- EVALUATION DU SYSTÈME D'INFORMATION ET LES CONTRAINTES DE LA LÉGISLATION FISCALE CAS DE L'ALGÉRIE.

a- L'évaluation du système d'information fiscal.

L'étape suivante de la démarche de l'expert-comptable doit lui permettre d'apprécier l'efficacité du système de contrôle interne et du système d'information et de communication de l'entreprise. L'expert-comptable doit étudier et examiner les procédures pour détecter les insuffisances fiscales qu'elles contiennent et proposer des instructions additionnelles pour tenir compte du paramètre fiscal. Cet examen des processus généraux peut être fait par la consultation de certains documents de l'entreprise, tel que le manuel de procédures qualité ou le manuel de procédures administratives et commerciales. L'expert - comptable peut également utiliser d'autres techniques telles que l'entretien avec les membres de la direction et le personnel et les questionnaires d'évaluation du contrôle interne. Cet examen concerne tous les processus de l'entreprise et notamment ceux dont les intervenants gèrent des questions fiscales, tels que les processus d'approvisionnement, le processus commercial, la trésorerie.

L'expert - comptable devrait s'assurer aussi de l'existence d'un système d'informations efficace par l'instauration ou non de moyens d'alerte et de surveillance. Ainsi, l'existence d'un logiciel de gestion intégré permettant de reconstituer les ventes de l'entreprise d'une période à partir des résultats de l'inventaire physique et des données comptables constituent un moyen d'alerte efficace ; Il peut évaluer, en particulier:

- La fonction fiscale
- L'évaluation de procédures fiscales
- L'adaptation de l'organisation comptable aux besoins fiscaux
- La documentation
- L'archivage
- La veille fiscale
- Le niveau de maturité du système de gestion fiscale de l'entreprise.

b-Les contraintes rencontrées durant la mission de l'audit fiscal.

- **Les contraintes de la législation fiscale le cas de l'Algérie.**

- **Problèmes législatifs.**

L'analyse des différentes lacunes du système fiscal algérien a démontré que ce système a été réalisé en l'absence d'une conception globale, claire et cohérente de la politique fiscale. Cela fait que la fiscalité algérienne à la veille de la réforme de 1991 est une fiscalité « tous azimuts » qui frappe au « hasard » sous la pression des besoins budgétaires du moment répondant plus à des préoccupations financières à court terme, d'ordre conjoncturel qu'à des objectifs économiques et sociaux à moyen et long terme. Cela s'est traduit par un nombre important de dispositions fiscales, revues et corrigées, donnant l'image d'une législation fiscale débridée et décousue.

- **Tableau des ajustements fiscaux.**

Lois fiscales	Ajustements Annulation et achèvement	Lois fiscales	Ajustements Annulation et achèvement
2007	33 Procédures d'imposition	2012	51 Procédure d'imposition
2008	32 Procédure d'imposition	2013	72 Procédure d'imposition
2009	68 Procédure d'imposition	2014	62 Procédure d'imposition
2010	53 Procédure d'imposition	2015	43 Procédure d'imposition
2011	68 Procédure d'imposition	2016	56 Procédure d'imposition

-Source : Lois de finances

- **Les défauts de la norme fiscale Algérienne.**

La législation fiscale, composée de cinq codes fiscaux, comprenant plus de 1826 articles est devenue, par l'effet des multiples mesures circonstanciées, très complexe, lourde et indigeste. Sans publicité et vulgarisation adéquate, elle est restée largement méconnue des citoyens mais aussi d'une grande partie de l'administration fiscale chargée de l'appliquer. En effet, à chaque loi de finances des aménagements ont été apportés à la législation fiscale qui l'a compliquée davantage et l'ont

rendue difficile à gérer aussi bien pour le contribuable que pour l'administration. D'ailleurs, le faible rendement du système fiscal est imputable aussi bien à sa conception inadéquate, qu'à sa gestion inefficace, ouvrant la porte à des interprétations diverses, sources de contestations. De par sa configuration, ce système se distingue des autres par la multiplicité des cédules, la diversité des taux qui se superposent sur une même assiette, les nombreux barèmes, régimes et procédures d'imposition et d'acquiescement. Cette configuration est le résultat de séries de décisions successives s'ajoutant l'une à l'autre. Il s'ensuit que la législation, caractérisée par des « strates » manque d'unité. Des pans entiers de la fiscalité ont fait l'objet de révisions, prises conjoncturellement pour des périodes bien déterminées, ce qui s'est traduit par un nombre impressionnant de mesures fiscales non codifiées, avec pour conséquence une diversité des sources du droit fiscal, les codes fiscaux, et les dispositions fiscales diverses. Plus grave, certaines dispositions ont été prises par d'autres textes législatifs que les lois de finances, éparpillant ainsi les dispositions fiscales qui se retrouvent noyées dans l'armada de textes juridiques de, souvent introuvables faute de recueils adéquats ou contradictoires les uns par rapport aux autres. Ce manque d'harmonie et d'unité a conduit le législateur dès 1984 à mettre en place la loi n° 84-17 du 7 Juillet 1984 relative aux lois de finances dans laquelle il limite le champ d'application des dispositions fiscales aux lois de finances. Cette situation de désordre de la législation fiscale a persisté jusqu'à la veille de la réforme fiscale. C'est souvent le contribuable lésé qui portait à la connaissance de l'administration fiscale l'existence d'une disposition fiscale reconnue et qui lui était favorable. L'absence de formalisme juridique rigoureux a rendu la législation fiscale compliquée et d'application difficile. N'est-ce pas là une raison supplémentaire à toutes celles qui ont été décrites pour réformer totalement la structure de la fiscalité algérienne et mettre en place une nouvelle législation, renouée, moderne et simple d'application.

L'Algérie s'est classée 176^e sur 189 pays en terme de politique fiscale, selon le dernier rapport « *Paying Taxes 2015* » (Payer ses impôts 2015) publié conjointement par la Banque Mondiale et le cabinet PwC.

La Banque Mondiale se penche, à travers cette étude, sur l'environnement fiscal dans lequel évoluent les entreprises d'un pays. Cette analyse s'intéresse à la pression fiscale que subit une entreprise type dans les différents pays étudiés.

Les principaux indicateurs du rapport sont le taux d'imposition global, le nombre d'heures consacrées au traitement des impôts et le nombre de paiements à effectuer.

-Une pression fiscale lourde

En Algérie, le taux d'imposition global atteint 73% ; l'un des taux les plus élevés au monde. Il se décompose comme suit : 7% de taxe sur les profits, 31% de charges patronales (impôts liés au travail) et 36% pour les autres taxes (consommation etc.). À titre comparatif, la moyenne mondiale se situe à 40%. Dans les pays voisins, notamment la Tunisie et le Maroc, ces taux se situent respectivement à 62 et 49%, selon le rapport. À l'échelle continentale, seul l'Érythrée fait moins bien, avec une imposition globale à 84%.

- Les contraintes de l'administration.

Le temps passé à se mettre en conformité avec les normes fiscales et faire les démarches nécessaires s'élève, en Algérie, à 451 heures par an, selon cette étude. Cela représente près de 19 jours pleins dans l'année, consacrés exclusivement aux formalités administratives liées au règlement des impôts. Dans le détail, la même source précise qu'il faut 189 heures pour s'acquitter des impôts sur la consommation, 110 heures pour les charges du travail et 152 heures pour les taxes sur les revenus de la société. En comparaison, il faut 232 heures aux entreprises marocaines et seulement 144 heures en Tunisie. La moyenne en Afrique est de 317 heures contre 265 à l'échelle globale, toujours selon le rapport.

-Comparaison de nombre de taxes de l'Algérie et les pays voisins

L'Algérie totalise 27 impôts et taxes différents selon cette étude. Un nombre qui se situe dans la moyenne mondiale (26). C'est mieux que la moyenne africaine qui se situe à 36. Ceci est une illustration de la lenteur des administrations et de la complexité des formalités à accomplir. Le chiffre avancé par le rapport reste tout de même largement au-dessus de nos voisins tunisiens et marocains. En effet, le document ne comptabilise que 7 taxes et impôts différents en Tunisie et seulement 6 au Maroc.

Les recommandations

- Nous proposons que soient Formalisées les procédures de gestion, lesquelles influenceront l'organisation et la circulation du traitement de l'information fiscale pour éviter les différents risques fiscaux.
- les dirigeants sont appeler de mettre un accent particulier sur l'obtention des compétences de son

personnel en charge des questions fiscales par l'intermédiaire des formations, des séminaires de recyclage et de mise à niveau. A défaut, il est vivement conseillé de solliciter l'assistance fiscale d'un cabinet ou d'un consultant pour les questions fiscales.

- Dans l'obligation les entreprises de faire un recours à l'audit fiscal dès leur création et ceci dans le but d'éviter des sanctions coûteuses. Afin d'éviter des sanctions et des pénalités de retard la société doit veiller aux paiements de ses déclarations dans les délais.
- L'administration fiscal algérien est appelé a facilité ses dispositions fiscal car Le dispositif fiscal algérien est caractérisé par sa variété et sa complexité. Cette complexité, combinée, en général, au retard d'adaptation et de compréhension des entreprises engendrant un accroissement des risques fiscaux. Ces risques peuvent être inhérents soit à la particularité de secteur d'activité, soit à une mauvaise interprétation de la législation fiscale due à une imprécision du législateur ou encore à une défaillance des structures internes de l'entreprise.

V. CONCLUSION

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

L'audit fiscal constitue de cette façon le moyen d'accès privilégié au diagnostic fiscal de l'entreprise.

L'audit fiscal permet ainsi de réaliser une synthèse sur tout ou partie de la fiscalité au sein de l'entreprise, ce qui le différencie d'autres missions qui intègrent la fiscalité, comme l'audit comptable ou l'audit juridique, mais qui, en poursuivant des objectifs plus généraux, ne peuvent être l'occasion d'un examen approfondi de la fiscalité dans l'entreprise.

La connexité des liens entre comptabilité et fiscalité impose à l'auditeur comptable, comme à celui qui contrôle la situation fiscale de l'entreprise, d'emprunter à diverses reprises, des chemins communs. Ce faisant, l'audit fiscal se présente comme un pôle privilégié de développement pour le cabinet d'audit, un certain nombre d'entre eux, assure déjà des missions contractuelles axées sur la régularité.

L'audit fiscal n'est pas opéré comme étant une mission libre, il constitue au contraire une partie intégrante de l'audit comptable ; il s'agit tout simplement, de l'audit de la forme fiscal de l'entreprise au sein de la mission d'audit

comptable donc c'est uniquement le contrôle de la régularité qui s'effectue et de façon non approfondie. Les différentes insuffisances du système fiscal algérien a démontré que ce système a été réalisé en l'absence d'une conception globale, claire et cohérente de la politique fiscale. Cela ne fait que la fiscalité algérienne à la veille de la réforme. Et qui traduit 'une législation fiscale débridée et décousue.

REFERENCES

- [1] S Armel Liger, la gestion fiscale de pmi un mythe, Edition L.G.D.J, Paris, 1998.
- [2] Barbier, L'audit interne, pourquoi et comment, collection audit, paris, 1989.
- [3] P.BOUGON et J.M.VALEE. Audit et gestion fiscale, édition clef Atd.
- [4] A. NZAKOU, Comptabilité et Fiscalité, 2ème édition, tome 2.
- [5] ATH, Audit Financier, Edition CLET, paris, 2009.
- [6]J. RAFFEGEAU, F. DUBOIS, D. DE MONOVILLE, L'Audit opérationnel, 1984.
- [8] Chadeaux (M.), « L'audit fiscal », Editions Litec, Paris, 1987.
- [9]Chadeaux (M.), « Fiscalistes d'entreprises, in Encyclopédie de gestion », Editions Economica, 1993.
- [10] BERTIN ELIZABETH, audit interne : enjeux pratique, Edition, d'organisation, 2007.
- [11] GERAND et JEAN PIERE, audit et commissaire aux comptes, Edition gulino, sept 2007.
- [12] HAMZAUI, gestion des risques de l'entreprise et contrôle interne, Edition d'organisation, 2008.
- [13] M.H PENARD-FABRO, audit fiscal, édition LEFEBVRE, 2008.
- [14] M. SCHOLES et M. WOLFSON, fiscalité et stratégie d'entreprise, Edition PUF, 1996.
- [15]P. SHICK, mémento d'audit interne, Edition dunod, Paris, 2007.
- [16]P. COLIN, la vérification fiscal, édition economica, Paris, 1985.
- [17] R. YAICHE, théorie et pratique fiscaux, les éditions, RAOUF YAICH, 2004.
- [18] Rédhakhelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI Edition, Alger, 2013.
- [19] ROBRET OBERT, audit et commissariat aux comptes, DUNOD, 2eme édition 2000.
- [20] ROBERT OBERT, pratique internationale de la comptabilité et de l'audit, DUNDO, Paris, 1994.
- [21] Lois de finances Algériennes.
- [22]rapport « *Paying Taxes 2015*