

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de Master

Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion

THÈME :

**Le rôle de l'audit fiscal lors du passage du
résultat comptable au résultat fiscal
ETUDE DE CAS : client du cabinet de
commissariat aux comptes SALI Mohamed
Mehdi.**

Présenté par :

Mlle, GHELLAL Chiraz

Encadré par :

Dr. KHOMRI Redha

Maître de Conférences A

Année universitaire

2024-2025

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de
Master**

Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion

THÈME :

**Le rôle de l'audit fiscal lors du passage du
résultat comptable au résultat fiscal
ETUDE DE CAS : client du cabinet de
commissariat aux comptes SALI Mohamed
Mehdi.**

Présenté par :

Mlle, GHELLAL Chiraz

Encadré par :

Dr. KHOMRI Redha

Maître de Conférences A

Année universitaire

2024-2025

Sommaire

Sommaire	I
Dédicaces.....	III
Remerciements	IV
Listes des figures	V
Listes des tableaux	VI
Listes des abréviations	VII
Liste des Annexes	VIII
Résumé	IX
Introduction générale.....	1
Chapitre N°01 : contribution de l’audit fiscal à la conformité du résultat fiscal.....	6
Introduction du chapitre :	7
Section N°01 : généralité sur le système fiscal algérien.	8
Sous-section N°01 : les fondements théoriques de la fiscalité et de l’impôt.	8
Sous-section N°02 : présentation de système fiscal algérien.....	12
Sous-section N°03 : présentation des types des régimes fiscaux en Algérie.....	15
Section N°02 : audit fiscal et la gestion de risque fiscal.....	26
Sous-section N°01 : notion théorique sur l’audit.....	26
Sous-section N°02 : généralités sur le risque fiscal des entreprises.	30
Sous-section N°03 : fondement théorique de l’audit fiscal.	35
Section N°03 : la démarche d’audit fiscal appliquée lors de la détermination du résultat fiscal.....	43
Sous-section N°01 : processus de passage du résultat comptable au résultat fiscal.	43
Sous-section N°02 : les différences permanentes et temporaires entre le résultat comptable et le résultat fiscal.	54

Sous-section N°03 : le déroulement de la mission d’audit fiscal lors de la détermination du résultat fiscal.	56
Conclusion de chapitre	70
Chapitre N°02 : étude de cas sur le déroulement d’une mission d’audit fiscal lors de la détermination du résultat fiscal, au sein du cabinet de commissariat aux comptes SALI Mohamed Mehdi.	71
Introduction du chapitre :	72
Section N°01 : présentation du cabinet de commissariat aux comptes et de l’entité auditée.	73
Sous-section N°01 : présentation du cabinet de commissariat aux comptes.....	73
Sous-section N°02 : présentation de l’entité auditée.	76
Section N°02 : la démarche de la mission d’audit fiscal pour l’entreprise EURL X.	79
Sous-section N°01 : la prise de connaissance de l’entité auditée.....	79
Sous-section N°02 : l’exécution de la mission d’audit fiscal.	83
Conclusion du chapitre	109
Conclusion générale	110
La bibliographie.....	110
Les annexes	114

Dédicaces

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Par la grâce de Dieu et grâce à Son aide, j'ai su faire preuve de patience et de persévérance tout au long de ces années d'études, ce qui m'a permis de mener à bien l'élaboration de ce modeste mémoire.

Je dédie ce mémoire, avec une profonde sincérité :

À mes parents bien-aimés, mes premiers soutiens, dont l'amour inconditionnel, l'encouragement constant et la présence rassurante ont été les fondations solides de ma réussite. Aucun mot ne saurait exprimer toute ma gratitude envers eux. Que Dieu les préserve, leur accorde une longue vie, la santé et le bonheur.

À moi-même, en reconnaissance de mes efforts, de ma persévérance et de ma détermination face aux défis rencontrés tout au long de ce parcours.

À ma chère tante Linda, dont le soutien sans faille, la tendresse et la sollicitude ont toujours été pour moi une source de réconfort et de force.

À mes frères et sœurs : Khaled, Narimane, Rayane et Aymen, qui m'ont offert un appui moral précieux tout au long de mon parcours. Leur présence m'a profondément motivée et portée.

À ma grand-mère paternelle, Fatma, dont les prières et l'affection ont illuminé mon chemin. Je prie Dieu de lui accorder santé et longévité.

À Fatima, ma compagne de route et mon soutien indéfectible, qui a su être à mes côtés dans les moments les plus difficiles, m'apportant encouragement, sérénité et force.

À mes amies précieuses : Selma, Samar, Batoul, Amina, Rania, Melissa, Hanane, Yasmine, Bouchra et Lydia, pour leur fidélité, leur bienveillance et leur appui constant tout au long de cette aventure académique.

À mes enseignants, dont la générosité, la rigueur et l'engagement ont enrichi mes connaissances et guidé mon chemin intellectuel. Je leur exprime mon profond respect et ma sincère reconnaissance.

Et enfin, à l'ensemble de ma famille, à mes amis avec qui j'ai partagé des souvenirs inoubliables, ainsi qu'à toutes les personnes qui ont, de près ou de loin, contribué à la réalisation de ce mémoire.

Remerciements

Avant toute chose, nous exprimons notre profonde gratitude et nos remerciements à **Dieu**, qui nous a accordé la santé, la patience et la volonté nécessaires pour mener à bien ce travail, et qui nous a permis de surmonter les défis rencontrés tout au long de cette recherche.

Nous tenons à adresser nos remerciements les plus sincères à notre encadrant, **Monsieur KHOMRI Redha**, pour son encadrement, sa disponibilité ainsi que pour la pertinence de ses conseils, qui ont grandement contribué à l'aboutissement de ce mémoire. Grâce à son soutien et à sa rigueur, ce travail a pu être réalisé ; ils ont également été pour nous une source précieuse d'inspiration et de motivation.

Nous exprimons également notre reconnaissance à **Monsieur SALI Mohamed Mehdi**, commissaire aux comptes, ainsi qu'à leur comptable, **Monsieur SALI Amine**, pour leur accueil chaleureux, leur disponibilité et leur précieuse collaboration tout au long de notre stage.

Nos remerciements s'étendent également à l'ensemble de nos enseignants de **l'École Supérieure de Gestion et d'Économie Numérique**, dont l'engagement, la pédagogie et la générosité intellectuelle ont été essentiels à notre formation, tant académique que professionnelle.

Nous exprimons aussi notre gratitude à toute l'équipe pédagogique et administrative de l'établissement pour leurs efforts constants visant à nous offrir un environnement d'apprentissage de qualité.

Nous tenons à exprimer notre reconnaissance la plus profonde à nos parents, véritables piliers de notre parcours, dont l'amour inconditionnel, les encouragements constants et les innombrables sacrifices ont été les fondements de notre réussite.

Enfin, nous remercions chaleureusement nos amis, ainsi que notre sœur et nos frères, pour leur soutien moral et leur bienveillance, ainsi que toute notre famille pour leur appui constant et leurs encouragements.

Nous n'oublions pas toutes celles et ceux qui, de près ou de loin, ont contribué, d'une manière ou d'une autre, à la réalisation de ce travail. À toutes et à tous, nous exprimons notre sincère gratitude.

Listes des figures

Figure 1: les volets de la bonne gestion des risques fiscaux.....	35
Figure 2: chronologie de détermination du résultat fiscal.....	53
Figure 3: les différentes étapes de la démarche d’audit fiscal.....	57
Figure 4: organigramme du cabinet SALI Mohamed Mehdi	74
Figure 5: organigramme de l’entreprise EURL X.	77

Listes des tableaux

Tableau 1: Présente les acomptes IBS et le solde de liquidation.	18
Tableau 2: présente le barème progressif de IRG BIC et BNC	21
Tableau 3 : comparaison entre l’audit comptable et l’audit fiscal.....	41
Tableau 4: présente les caractéristiques générales de l’entreprise.	59
Tableau 5: carte d’identité du cabinet.....	74
Tableau 6: présente les caractéristiques générales de l’entreprise	80
Tableau 7: présente les marges bénéficiaires de l’entreprise.	84
Tableau 8: analyse comparative du chiffre d’affaires entre la liasse fiscale et les déclarations G50.	86
Tableau 9 : le tableau du compte financier.	88
Tableau 10: analyse des autres produits.	89
Tableau 11: analyse des charges déductibles et non déductibles.	91
Tableau 12: l’analyse des autres déductions.	98
Tableau 13: présente les résultats de la mission.	100
Tableau 14: calcule de IRG /RCM.....	101
Tableau 15: le tableau de compte de résultat avant et après l’audit fiscal.....	102
Tableau 16: le tableau de détermination de résultat fiscal avant et après l’audit fiscal.	105
Tableau 17: représentation des droits et pénalités relatifs aux rehaussements des bénéfices imposables.	107

Listes des abréviations

BIC	B énéfice I ndustrielle et C ommercial
BNC	B énéfice N on C ommercial
CA	C hiffre d' A ffaires
CIDTA	C ode des I mpôts D irects e t T axes A ssimilés
CPF	C ode des P rocédures F iscal
DGI	D irection G énérale d es I mpôts
EPE	E ntreprise P ublique É conomique
EPIC	E ntreprise P ublique I ndustriel e t C ommercial
EURL	E ntreprise U nipersonnelle à R esponsabilité L imitée
IBS	I mpôt sur les B énéfices des S ociétés
IFU	I mpôt F orfaitaire U nique
IRG	I mpôt sur le R evenu G lobal
MBB	M arge B énéficiaire B rut
MBN	M arge B énéficiaire N et
OCDE	O rganisation d e C oopération et de D éveloppement E conomique
RCM	R evenu d e C apitaux M obilier
SARL	S ociété à R esponsabilités L imitées
TAP	T axe sur l' A ctivité P rofessionnelle
TF	T axe F oncière
TLS	T axe L ocal de S olidarité
TVA	T axe sur la V aleur A jsoutée
VASFE	V érification A pprofondie de la S ituation F iscale d' E nsemble

Liste des Annexes

Annexe 1: tableau synthétique des montants des indicateurs sur les quatre dernières années.....	115
Annexe 2: actif du bilan de l'entreprise EURL X.....	116
Annexe 3 :analyse des mouvements comptables des comptes clients.	117
Annexe 4 : le chiffre d'affaires mensuel déclaré sur les G50.	118
Annexe 5: détail des produits figurant au compte de résultat.....	119
Annexe 6: état récapitulatif des encaissements figurant sur le relevé bancaire.	120
Annexe 7 : détail des charges figurant au compte de résultat.	121

Résumé

Le système fiscal algérien se caractérise par sa complexité et ses changements constants, ce qui met en évidence l'importance de l'audit fiscal dans le renforcement de la conformité des entreprises aux lois fiscales. Cette importance est d'autant plus marquée lors du passage entre le résultat comptable et le résultat fiscal, une étape technique délicate qui nécessite le traitement des divergences entre les règles comptables et fiscales, la rendant ainsi sujette aux erreurs et aux irrégularités pouvant entraîner un non-respect des exigences légales fiscales.

Cette étude vise à analyser le rôle de l'audit fiscal dans l'accompagnement des entreprises au cours de cette phase transitoire, en mettant l'accent sur le degré de conformité des déclarations fiscales aux textes légaux.

Une étude de cas a été menée sur une entreprise opérant dans le domaine de la maintenance industrielle, où le résultat fiscal à déclarer par le cabinet de commissariat aux comptes a été vérifié, en se basant sur l'analyse de sa conformité avec les législations fiscales ainsi que sur l'examen des impôts y afférents, notamment l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) et l'impôt sur le revenu global / revenus des capitaux mobiliers (IRG/RCM).

Les résultats de la recherche ont montré que l'audit fiscal constitue un outil efficace pour identifier les risques potentiels, corriger les irrégularités et améliorer les pratiques fiscales au sein de l'entreprise. Il contribue ainsi à garantir la conformité fiscale et à prévenir d'éventuelles sanctions, grâce à des recommandations correctives et préventives.

Mots-clés : Fiscalité, audit fiscal, résultat fiscal, résultat comptable, risques fiscaux, IBS, IRG/RCM.

Abstract

The Algerian tax system is characterized by its complexity and constant change, which highlights the importance of tax auditing in enhancing companies' compliance with tax laws. This importance becomes even more significant during the transition phase from the accounting result to the tax result a technically delicate stage that requires addressing the differences between accounting and tax rules, making it prone to errors and irregularities that may lead to non-compliance with tax law requirements.

This study aims to analyze the role of tax auditing in supporting companies during this transitional phase by focusing on the extent to which tax declarations comply with legal provisions.

A case study was conducted on a company operating in the field of industrial maintenance, in which the tax result to be declared by the statutory auditor was verified, based on an analysis of its compliance with tax legislation and an examination of the related taxes, particularly corporate income tax and global income tax /income from movable capital.

The research findings showed that tax auditing is an effective tool for identifying potential risks, correcting irregularities, and improving tax practices within the company. This contributes to ensuring tax compliance and avoiding future penalties through corrective and preventive recommendations.

Keywords: Taxation, tax audit, tax result, accounting result, tax risks, corporate income tax, global income tax / income from movable capital.

الملخص

يتسم النظام الضريبي الجزائري بالتعقيد والتغير المستمر، الأمر الذي يُبرز أهمية التدقيق الجبائي في تعزيز امتثال المؤسسات للقوانين الضريبية. وتزداد هذه الأهمية خلال مرحلة الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، وهي مرحلة تقنية دقيقة تتطلب معالجة الفروقات بين القواعد المحاسبية والضريبية، مما يجعلها عرضة للأخطاء والاختلالات التي قد تؤدي إلى عدم الالتزام بمتطلبات القوانين الجبائية.

تسعى هذه الدراسة إلى تحليل دور التدقيق الجبائي في مرافقة المؤسسات خلال هذه المرحلة الانتقالية من خلال التركيز على مدى تطابق التصريحات الجبائية مع النصوص القانونية.

وقد تم اعتماد دراسة حالة تخص مؤسسة تنشط في مجال الصيانة الصناعية، حيث تم تقييم النتيجة الجبائية التي سيتم التصريح بها من قبل مكتب محافظ الحسابات والتحقق من صحتها، بالاعتماد على تحليل مدى التزامها بالتشريعات الجبائية وكذلك تقييم الضرائب المرتبطة بها، وبالأخص ضريبة الضريبة على الأرباح للشركات وضريبة الضريبة على الدخل الإجمالي/دخل رؤوس الأموال.

أظهرت نتائج البحث أن التدقيق الجبائي يشكل أداة فعالة للكشف عن المخاطر المحتملة، وتصحيح التجاوزات، وتحسين الممارسات الجبائية داخل المؤسسة، مما يساهم في ضمان الامتثال الجبائي وتفادي العقوبات المستقبلية من خلال تقديم توصيات تصحيحية واستباقية .

الكلمات المفتاحية: الجبائية، التدقيق الجبائي، النتيجة الجبائية، النتيجة المحاسبية، المخاطر الجبائية، الضريبة على الأرباح للشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي/دخل رؤوس الأموال.

Introduction générale

La fiscalité joue un rôle fondamental dans la gestion financière des entreprises. Elle est devenue l'une de leurs principales préoccupations, car maîtriser la fiscalité revient à mieux gérer les finances globales de l'entreprise.

Le système fiscal algérien, en tant qu'outil d'organisation de la fiscalité en Algérie, s'appuie largement sur les données issues de la comptabilité. Plus précisément, il utilise le résultat comptable, déterminé selon les règles comptables. Ce résultat reflète la performance financière de l'entreprise conformément aux principes comptables.

Cependant, le résultat comptable ne peut être utilisé directement pour le calcul de l'impôt, en raison des divergences entre les objectifs poursuivis par les règles comptables et ceux visés par les règles fiscales. D'une part, les règles comptables ont pour finalité de fournir une image fidèle, sincère et régulière de la situation financière de l'entreprise. D'autre part, les règles fiscales visent à assurer le respect de la législation fiscale, une répartition équitable de la charge fiscale entre les contribuables, ainsi qu'à garantir à l'État une source stable et suffisante de financement.

Ainsi, certaines charges ou certains produits peuvent être traités différemment selon qu'on applique les règles comptables ou les règles fiscales, ce qui entraîne un écart entre le résultat comptable qui correspond au solde entre les produits et les charges enregistrées selon les règles comptables et le résultat fiscal, lequel constitue la base de calcul des impôts, calculé selon les règles fiscales.

Pour résoudre ce décalage, une phase de transition est nécessaire : elle consiste à ajuster le résultat comptable à travers des retraitements extra-comptables, afin de le rendre conforme aux règles fiscales. Ces ajustements, exigent une grande rigueur technique ainsi qu'une parfaite maîtrise de la réglementation fiscale. Toute erreur, omission ou mauvaise interprétation peut exposer l'entreprise à des redressements fiscaux.

C'est dans ce cadre que l'audit fiscal devient un levier essentiel, en tant que démarche structurée visant à examiner, valider ou corriger ce passage afin d'assurer la conformité et de limiter les risques fiscaux. L'audit fiscal ne se limite pas à un simple contrôle, mais s'inscrit dans une logique de prévention des risques, en aidant les entreprises à sécuriser leur situation fiscale, à améliorer la qualité de leurs déclarations et à garantir la fiabilité des données utilisées pour la détermination du résultat fiscal.

Dans ce cadre, la présente étude se propose d'analyser le rôle que joue l'audit fiscal dans l'accompagnement des entreprises au cours de cette transition importante. Il s'agira de mettre

en lumière la manière dont cette pratique contribue à renforcer la conformité fiscale, à sécuriser les déclarations, et à prévenir les risques de redressement. Ce choix est motivé par des raisons à la fois subjectives et objectives :

Sur le plan subjectif, notre choix s'est orienté vers ce thème en raison de plusieurs éléments. Tout d'abord, en tant qu'étudiante en audit et contrôle de gestion, ce sujet est en lien direct avec notre spécialité et représente pour nous une opportunité d'approfondir les connaissances acquises lors de notre cursus de master, notamment en matière de fiscalité.

Dans ce contexte, nous portons un intérêt particulier au domaine fiscal, que nous apprécions tant pour sa complexité que pour son importance, car une entreprise qui gère bien sa fiscalité peut en retirer des bénéfices significatifs.

Sur le plan objectif, notre stage au sein d'un cabinet de commissariat aux comptes et d'un centre des impôts nous a permis d'observer concrètement les difficultés que rencontrent les entreprises dans la détermination du résultat fiscal. Le passage du résultat comptable au résultat fiscal constitue une étape importante, nécessitant une maîtrise rigoureuse des règles fiscales, d'autant plus dans un contexte de fréquents changements législatifs. Cette expérience a également mis en évidence l'importance de l'audit fiscal, en tant qu'outil clé pour prévenir et corriger les erreurs de déclaration à travers une démarche structurée.

Par ailleurs, nous avons constaté que ce sujet demeure peu exploré dans le contexte algérien, notamment en ce qui concerne l'audit fiscal et sa relation avec le résultat fiscal.

Sur la base de ce qui précède, nous nous sommes interrogées sur la problématique suivante, la question principale à laquelle ce mémoire s'efforce de répondre est la suivante :

« Quel est le rôle de l'audit fiscal dans la vérification de la conformité aux obligations fiscales lors du passage du résultat comptable au résultat fiscal ? »

Pour mieux cerner cette problématique, plusieurs questions secondaires ont été formulées :

1. Comment l'audit fiscal contribue-t-il à la minimisation des risques fiscaux ?
2. Quels sont les écarts existant entre le résultat comptable et le résultat fiscal, et quelle est la cause principale de ces différences ?
3. Quelle est la démarche adopter par l'auditeur dans la mission d'audit fiscal lors du passage du résultat comptable au résultat fiscal ?

Afin de répondre à ces questions, nous avons formulé les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : l'audit fiscal contribue à minimiser les risques fiscaux en identifiant les anomalies potentielles, en proposant des mesures correctives appropriées, en corrigeant les

erreurs fiscales et en formulant des recommandations.

Hypothèse 2 : les écarts entre le résultat comptable et le résultat fiscal sont des réintégrations de charges non déductibles et des déductions de produits non imposables. Ces ajustements, en raison des divergences entre les règles comptables et fiscales, visent à rendre le résultat conforme aux exigences de la législation fiscale.

Hypothèse 3 : la démarche suivie par les auditeurs dans le cadre de la mission d'audit fiscal, notamment lors du passage du résultat comptable au résultat fiscal, est similaire à celle mise en œuvre dans l'audit comptable.

Dans le cadre de cette étude, deux approches méthodologiques ont été mobilisées : la méthode descriptive et la méthode analytique.

La méthode analytique a structuré la rédaction de ce mémoire, notamment en organisant la démarche de découpage et de traitement des notions liées au sujet. Elle a été principalement mobilisée dans la partie pratique, pour l'analyse des composantes du résultat fiscal. Cette méthode a permis une étude approfondie des charges et des produits à travers l'analyse des documents comptables et fiscaux de l'entreprise, afin d'identifier les risques fiscaux potentiels.

La méthode descriptive, quant à elle, a été appliquée dans la partie théorique pour établir les fondements conceptuels liés à l'audit fiscal, au résultat fiscal et au système fiscal algérien. Elle a également été utilisée dans la partie pratique, notamment pour la présentation du cabinet de commissariat aux comptes et de l'entreprise auditée, dans le but de mieux comprendre leur organisation et leurs activités.

Par ailleurs, la conduite de cette étude s'est appuyée sur une recherche documentaire qui nous a permis de rassembler des informations pertinentes à partir d'ouvrages, d'articles scientifiques, de thèses universitaires, ainsi que des codes de législation fiscale, des sites internet, ainsi que de documents comptables et fiscaux internes au cabinet.

Cependant, comme tout travail de recherche, cette étude présente certaines limites et difficultés qu'il convient de souligner :

- ✓ Bien que le domaine de l'audit fiscal soit particulièrement vaste, nous avons choisi de recentrer notre analyse sur les aspects les plus directement liés à notre problématique. Ce choix nous a permis de progresser de manière ciblée et d'obtenir des résultats pertinents, malgré l'étendue du sujet.
- ✓ Les ressources documentaires portant sur l'audit fiscal et la fiscalité dans le contexte algérien demeurent relativement limitées. Cette contrainte s'explique notamment par le fait que le système fiscal algérien n'est pas harmonisé au niveau international, et que la législation fiscale y est sujette à des modifications fréquentes.

- ✓ Un grand nombre d'entreprises algériennes, ainsi que plusieurs cabinets comptables, ne mettent pas en œuvre des missions d'audit fiscal. Parmi eux le cabinet dans lequel nous avons effectué notre stage, qui ne réalise pas de missions d'audit fiscal.

Afin de répondre efficacement à la problématique de cette recherche, nous avons structuré notre mémoire en deux chapitres : un chapitre théorique et un chapitre pratique.

Dans un premier temps, la partie théorique vise à établir les fondements conceptuels indispensables à la compréhension du sujet traité. Ce premier chapitre, intitulé « contribution de l'audit fiscal à la conformité du résultat fiscal », Il est structuré en trois sections.

La première section est dédiée à la présentation du système fiscal algérien. Nous y proposons une analyse de ses principales caractéristiques, en abordant les notions clés de la fiscalité et de l'impôt, ainsi que les différents régimes fiscaux en vigueur en Algérie. Nous y décrirons les types d'impôts propres à chaque régime, afin de mieux cerner les obligations fiscales des entreprises et de fournir une base solide pour la compréhension du système fiscal algérien.

La deuxième section porte sur l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux. Elle présente le cadre général de l'audit. Nous évoquerons également les principaux risques fiscaux auxquels les contribuables peuvent être confrontés, les causes qui justifient le recours à l'audit fiscal, ainsi que les étapes de prévention et de gestion de ces risques. Une attention particulière sera accordée au cadre théorique de l'audit fiscal, à ses spécificités par rapport à des d'autres notions.

Enfin, la troisième section est consacrée à la démarche d'audit fiscal appliquée à la détermination du résultat fiscal. Nous y détaillerons les étapes du passage du résultat comptable au résultat fiscal, en distinguant les différences permanentes et temporaires, et en introduisant la notion d'impôt différé. Nous présenterons les étapes de la démarche d'audit fiscal lors de la détermination de résultat fiscal, depuis la phase de planification jusqu'à l'évaluation finale, incluant la rédaction d'un rapport d'audit synthétisant les constats et les recommandations formulées.

Une fois les bases théoriques établies, nous passerons à leur application à travers l'étude d'un cas réel, développée dans le deuxième chapitre, vise à mettre en application les notions théoriques développées précédemment à travers une étude de cas concrète portant sur l'exécution d'une mission d'audit fiscal réalisée au sein du cabinet par nos soins, dans le cadre de la vérification du résultat fiscal de l'entreprise auditée. Ce chapitre est intitulé « étude de cas sur le déroulement d'une mission d'audit fiscal lors de la détermination du résultat fiscal, au sein du cabinet de commissariat aux comptes SALI Mohamed Mehdi ».

Ce chapitre est composé de deux sections. La première section est consacrée à la présentation de l'organisme d'accueil, à savoir le cabinet de commissariat aux comptes, ainsi qu'à une présentation de l'entreprise auditée, afin de mieux appréhender leur structure, leur fonctionnement et les missions qu'ils exercent.

La deuxième section porte sur l'exécution de la mission d'audit fiscal relative à la détermination du résultat fiscal de l'entreprise auditée. Elle est divisée en deux sous-sections.

La première sous-section porte sur la prise de connaissance de l'entité auditée, en abordant les caractéristiques générales de l'entité auditée, son environnement fiscal, ainsi que l'évaluation de la relation entre l'entreprise et le cabinet.

La deuxième sous-section est dédiée à la phase de réalisation de la mission. Elle commence par une analyse préliminaire des données fiscales, suivie d'un audit de fond portant sur les comptes de gestion, notamment les charges et les produits. Cette étape vise à analyser et comparer les résultats, afin de procéder, le cas échéant, à la régularisation de la situation fiscale de l'entreprise avant le dépôt des déclarations fiscales, et de formuler des recommandations pertinentes.

**Chapitre N°01 : contribution de l'audit fiscal à la conformité
du résultat fiscal.**

Introduction du chapitre :

Dans ce chapitre théorique, l'audit fiscal est présenté comme un outil essentiel permettant aux entreprises de garantir leur conformité aux lois fiscales, tout en réduisant les risques fiscaux. Il met en lumière le rôle important de l'audit dans la conformité du résultat fiscal.

L'objectif principal de ce chapitre est de clarifier les concepts fondamentaux liés à l'audit fiscal et au résultat fiscal, ainsi que d'analyser la relation qui les unit. Pour cela, ce chapitre est organisé en trois sections.

La première section porte sur les généralités du système fiscal algérien. Elle commence par exposer les notions clés du système fiscal, notamment la fiscalité et les impôts, puis décrit les principales caractéristiques du système, sa structure, ses différents régimes fiscaux ainsi que les impôts associés à chaque régime.

La deuxième section traite de l'audit fiscal et de la gestion du risque fiscal. Elle commence par présenter la notion d'audit de manière générale, en détaillant ses principes fondamentaux ainsi que ses différentes formes. Elle présente ensuite les notions de risque fiscal, leurs sources, ainsi que les mécanismes de leur gestion. Enfin, elle se concentre spécifiquement sur l'audit fiscal, en précisant ses objectifs, ses principes et ses limites, en le distinguant des autres notions.

Enfin, la troisième section s'intéresse à la démarche d'audit fiscal appliquée à la détermination du résultat fiscal. Elle décrit dans un premier temps les étapes du passage du résultat comptable au résultat fiscal, en mettant en évidence les différences permanentes et temporaires entre ces deux résultats, ainsi que la notion d'impôts différés. Elle présente enfin les différentes phases du déroulement d'une mission d'audit fiscal, notamment lors de la détermination du résultat fiscal et la prévention des risques fiscaux.

Section N°01 : généralité sur le système fiscal algérien.

Dans cette section, nous avons abordé la fiscalité, qui constitue un pilier essentiel de l'économie d'un État en garantissant le financement des dépenses publiques. Elle repose sur des principes fondamentaux et s'appuie sur la théorie de l'impôt, qui en définit les fondements, les classifications et les caractéristiques.

Nous avons ensuite présenté les spécificités du système fiscal algérien, qui repose sur divers régimes et impôts encadrant l'activité des entreprises.

Sous-section N°01 : les fondements théoriques de la fiscalité et de l'impôt.

Afin de mieux appréhender le système fiscal algérien, il est essentiel de commencer par les fondements théoriques de la fiscalité et de l'impôt. Cette sous-section a pour objectif de clarifier ces concepts fondamentaux afin d'en faciliter l'assimilation.

1. Définition de la fiscalité :

La fiscalité constitue l'un des piliers fondamentaux du système financier, en raison de sa rentabilité significative par rapport aux autres moyens de financement. Dès lors, la fiscalité peut être définie comme suit :

- Le terme fiscalité est défini selon le dictionnaire La Toupie comme : Le système de lois et de réglementations relatif au fisc, incluant la définition et à la perception des impôts ainsi que des autres prélèvements obligatoires. Et selon le dictionnaire Larousse : un système de perception des impôts et ensemble des lois qui se rapportent aux impôts.
- La fiscalité désigne l'ensemble des lois, règlements et pratiques encadrant le système fiscal d'un territoire. Elle regroupe les règles de gestion des impôts, des taxes et des prélèvements obligatoires¹.
- La fiscalité peut être définie comme une composante essentielle de la politique financière de l'État et un instrument privilégié d'intervention dans l'activité économique. Elle vise à réaliser les objectifs économiques et politiques du gouvernement. Sur le plan social, la fiscalité constitue un lien fondamental entre l'individu et la société, en permettant à l'État d'agir sur les conditions sociales, notamment à travers la lutte contre le chômage ou la pauvreté².

En résumé, la fiscalité peut être définie comme l'ensemble des lois, réglementations et

¹ M. KALONJI Trésor-Gauthier (2014), *Précis de Droit Fiscal Congolais*, éditions universitaires européennes, Saarbrücken, Allemagne, p15.

² خولة حموش (2022)، *فعالية النظام الجبائي للحد من التهرب الضريبي في الجزائر*، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة خميس مليانة، الجزائر، ص 12.

mécanismes relatifs à la détermination, à la gestion et à la perception des impôts, taxes et autres prélèvements obligatoires par l'État. Elle constitue à la fois un levier fondamental de financement des dépenses publiques et un instrument stratégique d'intervention économique et sociale.

2. Principes fondamentaux de la fiscalité :

La fiscalité repose sur plusieurs principes fondamentaux, à savoir ¹ :

- **La neutralité** : une fiscalité neutre signifie que les impôts doivent être appliqués de manière équitable à toutes les contribuables, quelle que soit la nature de leur activité ou leur secteur d'intervention.
- **L'efficience** : l'efficience du système fiscal repose sur la limitation des charges fiscales imposées aux contribuables. Ainsi, les prélèvements doivent être fixés à un niveau raisonnable, permettant au système de remplir ses objectifs sans pénaliser la compétitivité économique.
- **L'efficacité et l'équité** : l'efficacité implique une collecte optimale des recettes fiscales, tandis que l'équité exige une répartition juste de la charge fiscale entre les contribuables. Pour garantir le respect de ces principes, il est indispensable d'éviter les situations de double imposition et de limiter les pratiques permettant l'évasion ou l'optimisation fiscale non conforme.
- **La flexibilité** : un système fiscal flexible doit être capable de s'adapter aux évolutions technologiques et aux transformations des échanges commerciaux.

3. La notion L'impôt :

L'impôt est un des outils concrets de la fiscalité, constitue un élément fondamental du financement des dépenses publiques et du bon fonctionnement de l'État.

3.1. Définition d'impôt :

Il existe de nombreuses définitions de l'impôt, en voici quelques-unes :

- Une définition classique à l'impôt : « *l'impôt est une prestation pécuniaire requise des particuliers, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques* »².

¹ OCDE (2014), *Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, éditions OCDE, Paris, p 32 et 33.

² OLIVIER Négrin (2008), *une légende fiscale : la définition de l'impôt de Gaston Jèze*, revue de droit public, n° 01, Vol. pp. (de 119 à 131).

- « *Les impôts sont des prestations pécuniaires mises à la charge des personnes physiques et morales en fonction de leurs capacités contributives et sans contreparties déterminées, en vue de la couverture des dépenses publiques et de la réalisation d'objectifs économiques et sociaux fixés par la puissance publique* »¹.
- L'impôt est une somme d'argent que les particuliers et les entreprises doivent payer de manière obligatoire, selon des lois établies, sans attendre de service direct en retour. Il sert à financer les dépenses publiques².

Selon ces définitions on peut définir l'impôt comme un prélèvement obligatoire institué par l'État sur les revenus, les biens ou les transactions des particuliers et des entreprises, sans contrepartie directe. Il constitue un instrument essentiel de financement des dépenses publiques et un levier de mise en œuvre des politiques économiques et sociales de l'État.

3.2. Classification d'impôt :

Les impôts peuvent être classés selon plusieurs critères. Voici les principales classifications retenues :

3.2.1. Classification selon la nature d'impôt :

- **Les impôts directs** : les impôts directs sont payés directement par les contribuables à l'administration fiscale³. Il s'agit notamment des impôts s'appliquent directement aux biens, aux revenus et aux activités professionnelles des contribuables. Par exemple : IBS et IRG.
- **Les impôts indirects** : les impôts indirects sont des taxes payées par les contribuables, mais collectées par un intermédiaire, tel qu'une entreprise ou un commerçant, avant d'être reversées à l'administration fiscale⁴. Par exemple : la TVA.

3.2.2. Classification selon les conditions d'établissement ⁵ :

- **L'impôt proportionnel** : le taux d'imposition reste constant, quel que soit le montant de la base imposable. Exemples : TAP et IBS.
- **L'impôt progressif** : est un impôt dont le taux s'élève à mesure que la base imposable augmente, Exemple : IRG/salaire.

¹ DISLE Emmanuel, FREISS Daniel et SARAF Jacques (2002), *Gestion fiscale*, éditions DUNOD, Paris, p 02.

² TAFIGHOULT Rabah (2019), *Fiscalité algérienne*, éditions Aurès Emballages, Tizi-Ouzou, P3.

³ PARRAT Frédéric (2004), *Fiscalité Pratique*, éditions VUIBERT, Paris, P 08.

⁴ HAMADOU Ibrahim, et TESSA Ahmed (2015), *Fiscalité de l'entreprise*, éditions pages bleues, Alger, P 18.

⁵ *Idem*, p 19.

3.2.3. Classification selon une approche économique ¹ :

- **L'impôt sur le revenu** : l'imposition des revenus vise les sommes perçues par les contribuables au titre de leur activité ou de leurs investissements. Exemple : pour personnes physiques (IRG), et pour les personnes morales (IBS).
- **L'impôt sur la dépense (impôt sur la consommation)** : cette catégorie regroupe les impôts assis sur la consommation des biens et services, autrement dit sur l'utilisation du revenu. Elle comprend principalement : La taxe sur la valeur ajoutée (TVA), supportée par les consommateurs finaux, notamment les ménages et les administrations, ainsi que des droits indirects portant sur certains produits spécifiques (tabac, alcool, carburants...).
- **L'impôt sur le capital** : l'imposition du capital concerne la valeur du patrimoine détenu par les contribuables. Elle peut prendre par exemple : l'impôt sur la fortune (qui est un impôt individuel appliqué sur le patrimoine, et non sur le revenu. Il concerne les personnes physiques dont la valeur nette des biens imposables dépasse 100.000.000 DA au 1er janvier de l'année d'imposition)². Ou une taxation du revenu généré par ce capital, comme les revenus fonciers, les dividendes, ou les plus-values de cession.

3.3. Caractéristiques de l'impôt :

L'impôt se distingue par un ensemble de caractéristiques fondamentales, parmi lesquelles figurent notamment les suivantes ³:

- **Un prélèvement monétaire** : l'impôt se présente comme un prélèvement pécuniaire, c'est-à-dire un versement en numéraire exigé des contribuables. Et ne peut être remplacé par une contribution en nature.
- **Un prélèvement obligatoire exercé par autorité** : est un prélèvement obligatoire, imposé par l'État. Le contribuable ne dispose d'aucune latitude pour s'y soustraire ou en négocier les modalités. L'assujettissement à l'impôt s'impose donc de manière unilatérale, sans que le consentement préalable ou explicite du redevable ne soit requis.
- **Un prélèvement à titre définitif** : l'impôt n'a pas vocation à être remboursé. Il constitue une ressource définitive pour les personnes physiques ET OU entreprises (personnes morales), Sauf en cas de perception irrégulière ou de remboursement prévu

¹ BOUVIER Michel (2010), *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, 10^e édition LGDJ, p31 et 32.

² Mfdgi, *Impôt sur la fortune*, <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/particuliers/impot-sur-la-fortune> , (Consulté le 15/02/2025 à 20:55).

³ BOUVIER Michel, *op. cit.* P de 24 à 26.

par des mesures exceptionnelles.

- **Un prélèvement sans contrepartie directe** : l'impôt ne représente pas le prix d'un service individualisé rendu au contribuable. Ce dernier ne peut donc ni conditionner son paiement à la qualité de l'action publique, ni exiger une affectation spécifique des sommes versées à un usage conforme à ses préférences. La contribution est versée pour financer les charges publiques.

Sous-section N°02 : présentation de système fiscal algérien.

Cette sous-section est dédiée à l'étude du système fiscal algérien, en mettant en évidence sa structure, ses principales caractéristiques ainsi que ses différents régimes fiscaux. Nous Définirons les divers impôts qui composent chaque régime, afin d'apporter une meilleure compréhension de son fonctionnement et de ses spécificités.

1. Définition de système fiscal algérien :

Le système fiscal algérien désigne l'ensemble des règles, des principes et des mécanismes régissant la collecte des impôts et taxes par l'État. Il repose principalement sur un principe déclaratif, tout en étant soumis au droit de contrôle et de vérification par l'administration fiscale¹.

2. La structure de système fiscal algérienne :

Il se structure en deux grandes catégories distinctes. La première concerne la fiscalité ordinaire, qui s'applique à l'ensemble des activités économiques des personnes physiques et morales, ainsi qu'aux biens et services. Elle se divise en deux sous-ensembles : la fiscalité directe, et la fiscalité indirecte. La seconde catégorie est la fiscalité pétrolière, spécifiquement dédiée aux produits pétroliers et aux activités du secteur des hydrocarbures².

Le système fiscal algérien repose sur six principaux codes fiscaux, issus de la loi de finances. Chacun de ces codes encadre une catégorie spécifique d'impositions, définissant ainsi les règles applicables en matière de fiscalité. Ces codes sont les suivants ³:

- 1) Code des impôts directs et taxes assimilées (CIDTA).
- 2) Code des impôts indirects.
- 3) Code des taxes sur le chiffre d'affaires (CTCA).

¹ Mahtout Samir (2019), *le système fiscal algérien : Analyse et évaluation des performances du dispositif du contrôle fiscal*, journal of economic integration, Issue 04, Vol. 07 pp. (de 131 à 144).

² *Idem*.

³ Mfdgi , *codes fiscaux en Algérie*, <https://mfdgi.gov.dz/fr/a-propos/actu-fr/codes-fiscauxlf-2025> , (Consulté le 18/02/2025 à 10:00).

- 4) Code de l'enregistrement.
- 5) Code du timbre.
- 6) Code des procédures fiscales.

3. Contrôle fiscal :

L'Algérie adopte un système fiscal à caractère déclaratif, dans lequel le contribuable est tenu de déclarer les impositions dont il est redevable. Dans ce cadre, l'administration fiscale intervient pour vérifier la conformité de ces déclarations. Les contrôles fiscaux effectués peuvent varier en fonction de leur nature et de leur objectif : ils peuvent être ponctuels ou récurrents, généraux ou spécifiques, selon la qualification des opérations à examiner.

Qui est définie comme : « *L'administration fiscale contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance* »¹.

À la lumière de cette définition, il convient de distinguer plusieurs formes de contrôle fiscal, chacune répondant à des objectifs spécifiques :

3.1. Contrôles sommaires :

Le contrôle sommaire faits à distance, sans déplacement contient deux types de contrôles : formel et sur pièce.

3.1.1. Contrôle formel :

Le contrôle simplifié est une méthode facile, rapide et peu exigeante qui ne demande pas de compétences comptables avancées ni de procédures complexes. Il ne nécessite pas d'enquêtes spéciales et couvre toutes les déclarations de manière systématique. Son objectif principal est de vérifier que tous les impôts et taxes sont correctement déclarés et de détecter d'éventuelles erreurs dans les calculs ou dans l'application des taux².

3.1.2. Contrôle sur pièces :

Ce contrôle, qui vient en complément du contrôle formel, permet aux services fiscaux de procéder à un examen critique des déclarations souscrites par le contribuable, en s'appuyant principalement sur les informations et données contenues dans son dossier fiscal. Il s'effectue dans les locaux de l'administration fiscale, avec la possibilité de solliciter, si nécessaire, des renseignements auprès de tiers³.

¹ Article 18, CPF, 2025.

² KHELASSI Redha (2013), *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, édition Berti, Algérie, p 161.

³ Guide de contrôle sur pièces (2004), p 3.

3.2. Contrôles approfondis :

Ce type de contrôle comprend trois catégories distinctes, qui sont les suivantes :

3.2.1. Vérification de la comptabilité :

La vérification de comptabilité permet à l'administration fiscale de contrôler la conformité des déclarations fiscales des contribuables sur des exercices clos. Cette vérification, qui concerne les livres et documents comptables, se déroule généralement sur place, sauf en cas de demande écrite du contribuable acceptée par l'administration ou en situation de force majeure¹.

La durée de la vérification sur place des livres et documents comptables est strictement encadrée par la réglementation fiscale :

- Elle ne peut excéder trois (03) mois pour : les entreprises de prestations de services dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 1.000.000 DA pour chaque exercice vérifié, toutes les autres entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur ou égal à 2.000.000 DA pour chaque exercice vérifié.
- Ce délai est porté à six (06) mois lorsque le chiffre d'affaires annuel de ces entreprises n'excède pas 5.000.000 DA pour les prestations de services et 10.000.000 DA pour les autres activités.
- Dans tous les autres cas, la vérification sur place ne peut excéder une durée maximale de neuf (09) mois².

3.2.2. Vérification ponctuelle de la comptabilité :

Le contrôle ponctuel est une vérification de comptabilité portant sur un ou plusieurs impôts pour tout ou partie de la période non prescrite, ou sur un groupe spécifique d'opérations ou de données comptables sur une période inférieure à un exercice fiscal³.

3.2.3. Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) :

Les agents de l'administration fiscale peuvent réaliser une vérification approfondie de la situation fiscale des personnes physiques résidant fiscalement en Algérie. Cette vérification concerne tant l'impôt sur le revenu global que l'impôt sur la fortune, indépendamment du fait que ces personnes aient ou non des obligations fiscales relatives à ces deux impôts. Cette vérification peut également s'appliquer aux non-résidents fiscaux s'ils ont des obligations

¹ Article 20 -1, CPF, 2025.

² Article 20- 5, CPF, 2025.

³ Article 20bis, CPF, 2025.

fiscales en Algérie¹.

Sous-section N°03 : présentation des types des régimes fiscaux en Algérie.

Le système fiscal algérien se compose de deux régimes distincts : forfaitaire, réel qui contient le réel et le réel simplifié, chacun étant destiné à une catégorie spécifique de contribuables et assorti d'obligations fiscales particulières.

1. Le régime forfaitaire :

Le régime forfaitaire est un système d'imposition simplifié reposant sur un impôt unique, appelé impôt forfaitaire unique (IFU). Cet impôt global couvre plusieurs taxes, notamment l'impôt sur le revenu global (IRG), la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et la taxe sur l'activité des professions libérales (TLS)². Qui s'applique aux personnes physiques exerçant une activité industrielle, commerciale, non commerciale ou artisanale, ainsi qu'aux coopératives d'art et d'artisanat traditionnelles et aux sociétés civiles professionnelles. Ce régime concerne uniquement les contribuables dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 8.000.000 DA. Toutefois, sont exclues de ce régime les entités ayant opté d'être imposées selon le régime réel ou le régime simplifié des professions non commerciales³.

2. Le régime réel :

Se compose du régime réel et du régime réel simplifié.

2.1. Régime du réel :

Ce régime est appliqué aux personnes morales, quelle que soit leur chiffre d'affaires, ainsi qu'aux personnes physiques dont le chiffre d'affaires dépasse 8.000.000 DA, ou celles en dessous de ce seuil ayant opté volontairement pour ce régime⁴.

Le régime réel comprend plusieurs types d'impôts, ce qui entraîne différentes classifications, parmi lesquelles :

2.1.1. Impôts appliqués sur le bénéfice et sur les revenus :

Cette classification comprend deux principaux impôts : l'impôt sur les bénéfices des sociétés et l'impôt sur le revenu global.

¹ Article 21, CPF, 2025.

² Article 282bis, CIDTA, 2025.

³ Article 282ter, CIDTA, 2025.

⁴ Mfdgi, *Le régime réel*, <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-reel/regime-reel> , (Consulté le 04/03/2025 à 22 :10).

2.1.1.1. L'impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) :

Est un impôt annuel est appliqué sur l'ensemble des bénéfices ou revenus générés par les sociétés et autres personnes morales¹.

✓ Le champ d'application :

Sont soumises à l'impôt sur les bénéfices des sociétés toutes les sociétés, quelle que soit leur forme ou leur objet notamment : SPA, société en commandite par action, EURL, SARL, les établissements et organismes publics à caractère industriel et commercial EPE et EPIC et les sociétés optes pour l'imposition à l'IBS à l'exception de celles mentionnées à l'article 136 et 136bis CIDTA.

✓ Taux de l'impôt : le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est fixé comme suit² :

- **19 %** : pour les activités de production de biens.
- **23 %** : pour les activités de bâtiment, travaux publics et hydraulique, ainsi que pour les activités touristiques et thermales (à l'exclusion des agences de voyages).
- **26 %** : pour toutes les autres activités.
- **10 %** : pour les bénéfices réinvestis. Ce taux est applicable aux résultats des exercices 2022 et suivants.
- Il convient de noter que des taux de retenue à la source sont également des taux de l'IBS, ces taux sont fixés par l'article 150 du CIDTA.

Lorsqu'une société exerce plusieurs activités soumises à des taux différents, le bénéfice imposable correspondant à chaque taux est déterminé proportionnellement au chiffre d'affaires déclaré ou imposé pour chaque activité.

✓ Les exonérations de l'IBS : les exonérations de IBS sont³:

- **A titre permanente :**
- Les coopératives de consommation des entreprises et organismes publics
- Les entreprises liées aux associations de personnes à besoins spécifiques agréées et les structures qui en dépendent.
- Les caisses de mutualité agricole pour les opérations bancaires et d'assurance, à condition que celles-ci soient réalisées exclusivement avec leurs sociétaires.
- Les coopératives agricoles d'approvisionnement et d'achat, ainsi que leurs unions

¹ Article 135, CIDTA, 2025.

² Article 150, CIDTA, 2025.

³ Article 138, CIDTA, 2025.

agréées par le ministère de l'agriculture, fonctionnant selon les réglementations en vigueur, sauf pour les opérations avec des usagers non sociétaires.

- Les sociétés coopératives de production, transformation, conservation et vente de produits agricoles, et leurs unions, fonctionnant conformément aux lois et réglementations, à l'exception des opérations spécifiques.
- Les revenus provenant des activités de collecte et de vente de lait cru.
- Les opérations d'exportation de biens et services, sauf pour certaines entités spécifiées.
- Les coopératives de pêche et d'aquaculture, ainsi que leurs unions, à l'exception des opérations réalisées avec des non-sociétaires.
- **A titre temporaire :**
 - Les activités des promoteurs d'investissements bénéficiant des dispositifs d'aide à l'emploi pour une période de 3 ans, à compter de la mise en exploitation. Si ces activités sont situées dans une zone à promouvoir, l'exonération est prolongée à 6 ans.
 - Les entreprises touristiques créées par des promoteurs nationaux ou étrangers (hors agences de voyages) pour une période de 10 ans.
 - Les agences de tourisme et de voyage ainsi que les établissements hôteliers, pour une période de trois (3) ans à compter du début d'exercice de l'activité.
 - Les bénéfices des impôts des comptes d'investissement liés à la finance islamique, pour une durée de cinq (5) ans à partir du 1er janvier 2023.
- ✓ **Modalités de recouvrement et de paiement ¹ :** L'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) son recouvrement suit les conditions fixées par la législation fiscale :
 - L'IBS donne lieu au paiement de trois acomptes provisionnels, dont les échéances sont fixées au : 20 mars, 20 juin, 20 novembre. Le montant de chaque acompte correspond à 30 % de l'impôt dû au titre du dernier exercice clôturé. Si aucun exercice n'a été clôturé au cours de l'année, il est basé sur la dernière période d'imposition.
 - Pour les entreprises nouvellement créées, chaque acompte provisionnel est déterminé sur la base d'un impôt calculé sur 5 % du capital social appelé, à hauteur de 30 % par acompte par la formule :

$$\text{Acompte provisionnel IBS} = 5\% * \text{capital social} * 30\% * \text{taux IBS}$$

¹ Article 356 (1-9), CIDTA, 2025.

- À l'issue de l'exercice, les contribuables calculent le solde de l'impôt dû, après déduction des acomptes déjà versés. Ce solde doit être réglé sans notification préalable, au plus tard le 20 du mois suivant la date limite de dépôt de la déclaration annuelle.
- L'impôt dû par les personnes morales ne peut être inférieur à un montant minimum de 10.000 DA par exercice, quel que soit le résultat réalisé. Ce minimum doit être payé dans les 20 jours suivant la date limite légale de dépôt de la déclaration annuelle.

Le tableau suivant résumé le calcul des différents acomptes de l'IBS, leurs délais légaux ainsi que le mode de calcul du solde de liquidation en fin d'exercice, et leur délai :

Tableau 1: Présente les acomptes IBS et le solde de liquidation.

Acompte	Périodicité de paiement	Modalités de calcul
1^{er}acompte provisionnel	Du 20 février au 20 mars de l'année N	30% de l'IBS de l'année N-2 (IBS = taux d'IBS * résultat fiscal) ou 30% de l'IBS de l'année N-1 sur la G50 de mars.
2^{ème}acompte provisionnel	Du 20 Mai au 20 Juin N	(30 % * 2 de IBS N-1) - 1 ^{er} Acompte ou (30% de l'IBS de l'année N-1) sur la G50 de juin .
3^{ème}acompte provisionnel	Du 20 Oct. au 20 Nov. N	(30 % de l'IBS N- 1) sur la G50 de novembre.
Le solde de liquidation	Du 1 au 20 mais de l'années N+1	La différence entre IBS de N — $\sum$ 3 acomptes Si le résultat est positif, il s'agit du montant restant à payer. Si le résultat est négatif, l'excédent sera reporté sur les années suivantes.

Source : élabore par nous-même selon article 356 (1-9), CIDTA ,2025.

2.1.1.2. Impôt sur le Revenu Global (IRG) :

L'impôt sur le revenu est un impôt unique annuel qui s'applique aux revenus des personnes physiques. Il est calculé sur la base du revenu net global du contribuable ¹.

Ce impôt en Algérie, Il regroupe plusieurs catégories de revenus qui concéderai comme des bases d'imposition , notamment les bénéfices industriels et commerciaux, les professions non commerciales, les revenus agricoles, les revenus fonciers, les revenus des capitaux mobiliers, les traitements et salaires, ainsi que les plus-values de cession de biens immobiliers et de titres financiers ². Donc il y a 07 catégories de revenus imposables parmi lesquels :

a) IRG sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux (BIC) :

Les bénéfices industriels et commerciaux (BIC), imposables au titre de l'impôt sur le revenu global (IRG), représentent les profits réalisés par les personnes physiques exerçant à titre individuel des activités commerciales, industrielles, artisanales³. Le champ d'application de cette catégorie fiscale englobe également divers revenus assimilés aux BIC, tels que ⁴: ceux issus d'activités d'intermédiation ou de revente de biens immobiliers, de la location d'établissements commerciaux ou industriels équipés, de la gestion de salles dédiées à des événements, ainsi que ceux générés par l'exploitation de ressources naturelles comme les salins et les marais salants. Les revenus issus de la pêche, y compris les activités des marins, patrons pêcheurs et petits exploitants, sont également concernés.

✓ **Les exonérations :** selon l'article 13 du CIDTA, certaines exonérations fiscales permanentes peuvent être identifiées, parmi lesquelles ⁵:

- Les revenus générés par les entreprises affiliées aux associations agréées de personnes à besoins spécifiques, ainsi que par les structures qui en dépendent.
- Les recettes perçues par les troupes théâtrales.
- Les revenus provenant des activités de collecte et de vente de lait cru.
- Les revenus issus des opérations d'exportation de biens et de services.

b) IRG sur bénéfices des professions non commerciales (BNC) :

Les revenus provenant d'une profession non commerciale englobent les bénéfices des professions libérales, des charges et offices dont les titulaires ne sont pas commerçants, ainsi

¹ Article 1, CIDTA, 2025.

² Article 2, CIDTA, 2025.

³ Article 11 CIDTA, 2025.

⁴ Article 12, CIDTA, 2025.

⁵ Article 13, CIDTA, 2025.

que toutes activités lucratives ou sources de profits ne relevant d'aucune autre catégorie de revenus ¹.

L'IRG sur les BNC fonctionne ainsi ² :

- Le bénéfice imposable des BNC est calculé en enlevant les charges des recettes.
- Si aucune charge n'est justifiée, un abattement de 10 % est appliqué.
- Certaines dépenses (loyer, impôts, amortissements) sont déductibles.
- La vente d'actifs et la cession de clientèle sont imposables.
- Un abattement spécial de 30 % est accordé sur les revenus issus de la vente d'un brevet ou d'un procédé de fabrication, sauf si les frais ont déjà été déduits.

✓ **Modalités de paiement pour IRG BIC et BNC ³ :**

L'impôt sur le revenu, applicable aux bénéfices industriels et commerciaux ainsi qu'aux bénéfices des professions non commerciales, est calculé en appliquant le barème progressif mentionné ci-dessous en deux acomptes au cours de l'année d'imposition. Le paiement par la G50, aux dates suivantes : entre le 20 février et le 20 mars, et entre le 20 mai et le 20 juin, le paiement s'effectue auprès du receveur des impôts du lieu d'activité du contribuable. À l'issue de l'exercice fiscal, les contribuables procèdent eux-mêmes à la liquidation du solde de l'impôt. Ce montant doit être réglé, au plus tard le 20 du mois suivant la date limite de dépôt des déclarations annuelles de résultats.

Chaque acompte représente 30 % des cotisations dues par le contribuable pour l'année d'imposition précédente. Et le montant de l'impôt dû au titre de la catégorie des BIC et BNC, dû par les personnes physiques, ne peut être inférieur, pour chaque exercice, et quel que soit le résultat réalisé, à 10.000 DA⁴.

c) IRG sur les revenus des capitaux mobiliers (RCM) :

Les revenus des capitaux mobiliers comprennent :

- ✓ **Produits des actions, parts sociales et revenus assimilés :** Désignent les revenus distribués par :
- Les sociétés par actions, conformément aux dispositions du Code de commerce.
 - Les sociétés à responsabilité limitée (SARL).
 - Les sociétés civiles constituées sous la forme de sociétés par actions.

¹ Article 22, CIDTA, 2025.

² Article 23 et 24, CIDTA, 2025.

³ Article 355, CIDTA, 2025.

⁴ *Idem*.

- Les sociétés de personnes et les sociétés en participation ayant opté pour le régime fiscal applicable aux sociétés de capitaux¹.
- ✓ **Revenus des créances, dépôts et cautionnements** : comprennent les intérêts, arrérages, profits et autres produits générés par² :
 - Les créances hypothécaires, privilégiées et chirographaires, ainsi que les créances représentées par des obligations, effets publics et autres titres d'emprunts négociables, à l'exclusion des opérations commerciales ne revêtant pas juridiquement la nature d'un prêt.
 - Les dépôts de sommes d'argent, qu'ils soient à vue ou à échéance fixe, quel que soit le dépositaire et l'affectation du dépôt.
 - Les cautionnements en numéraire.
 - Les comptes courants, les bons de caisse, les dépôts en comptes d'investissement, réalisés dans le cadre des opérations bancaires relevant de la finance islamique.
- ✓ **Taux d'imposition**³ : ce type d'impôts déclarer sur la G50 et paye au plus tard le 20 mai parmi ces taux :
 - Produits des actions, parts sociales et revenus assimilés : un taux de 15 %.
 - Revenus des créances, dépôts et cautionnements : soumis à une retenue à la source de 10 %, qui constitue un crédit d'impôt imputable sur l'imposition définitive.

L'IRG est déterminé en fonction du barème progressif suivant ⁴ :

Tableau 2: présente le barème progressif de IRG BIC et BNC .

Fraction du revenu imposable en dinars	Taux d'imposition
N'excédant pas 240.000 DA	0%
De 240.001 DA à 480.000 DA	23%
De 480.001 DA à 960.000 DA	27%
De 960.001 DA à 1.920.000 DA	30%
De 1.920.001 DA à 3.840.000 DA	33%
Supérieure à 3.840.000 DA	35%

Source : article 104 CIDTA 2025.

¹ Article 45, CIDTA, 2025.

² Article 55, CIDTA, 2025.

³ Article 104 ,CIDTA, 2025.

⁴ *Idem.*

2.2.2. Les impôts sur les chiffres d'affaires :

Les différents types d'impôts calculés sur le chiffre d'affaires se présentent comme suit :

2.2.2.1. La Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) :

La taxe sur l'activité professionnelle s'applique au chiffre d'affaires réalisé en Algérie par les contribuables soumis à l'impôt sur le revenu global (catégorie des bénéfices industriels et commerciaux) ou à l'impôt sur les bénéfices des sociétés¹.

- **Le taux de cette taxe :** fixe à 1.5% du chiffre d'affaire. Cependant ,ce taux est augmenté à 3 % pour le chiffre d'affaires provenant de l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures ².

La taxe est calculée sur le chiffre d'affaires annuel total, hors TVA. Des réductions, appelées réfections, sont appliquées selon les modalités suivantes ³:

- ✓ **25% :** des activités du bâtiment, des travaux publics et hydrauliques ;
 - ✓ **30% :** vente en gros.
 - ✓ **50% :** vente de médicaments et vente en gros dont le prix de vente au détail compte plus de 50% de droits indirects.
 - ✓ **75% :** vente au détail d'essence super, normal sans plomb, gasoil, GPL/C et GNC.
- **Le fait générateur⁴ :** on peut citer parmi eux :
 - ✓ Pour les opérations de vente, le fait générateur correspond à la livraison juridique ou matérielle des marchandises.
 - ✓ Pour les prestations de services et les travaux immobiliers, le fait générateur est constitué par l'encaissement partiel ou total du prix convenu.

➤ La suppression de la TAP :

La TAP a été supprimée par la loi de finances 2024, entraînant l'abrogation des articles 217 à 231 du code des impôts (CIDTA) qui régissaient cette taxe. Cette suppression est entrée en vigueur le 1er janvier 2024 et reste applicable en 2025. Une nouvelle taxe a été instaurée en remplacement de la TAP. Cette nouvelle taxe est équivalente à la TAP, mais spécifiquement adaptée aux secteurs concernés qui s'appelle taxe locale de solidarité ce qui fera l'objet du titre suivant.

¹ Article 217, CIDTA 2023.

² Article 222, CIDTA 2023.

³ Article 219, CIDTA 2023.

⁴ Article 221bis ,CIDTA 2023.

2.2.2.2. Taxe locale de solidarité ¹ :

La taxe locale de solidarité s'applique au chiffre d'affaires des entreprises exerçant les activités suivantes en Algérie :

- Le transport par canalisation des hydrocarbures.
- Les activités minières, lorsque les bénéfices sont soumis à l'impôt sur le revenu global (IRG) ou à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS).

Cette taxe est calculée sur le chiffre d'affaires hors TVA selon les taux suivant :

- 3 % du chiffre d'affaires pour le transport par canalisation des hydrocarbures.
- 1,5 % du chiffre d'affaires pour les activités minières.

2.2.3. Autres impôts et taxes :

Parmi les autres impôts et taxes, on peut également trouver :

2.2.3.1. La taxe foncière :

La taxe foncière constitue un prélèvement fiscal annuel applicable à l'ensemble des propriétés, qu'elles soient bâties ou non, utilisés dans le cadre de l'activité économique d'une entreprise. Elle concerne notamment ² : les bâtiments à usage d'habitation ou de stockage, les infrastructures commerciales situées dans les zones de transport (ports, aéroports, gares), les terrains non cultivés à usage commercial ou industriel, ainsi que les terres agricoles.

a) Propriétés bâties : la taxe foncière est calculée en appliquant un taux d'imposition à la base imposable selon la catégorie du bien concerné ³ :

- Taux de 3 % pour les propriétés bâties en général.
- Taux de 10 % pour les résidences secondaires non occupées, détenues par des personnes physiques et non mises en location.
- Terrains constituant une dépendance des propriétés bâties :
 - ✓ 5 % si la surface est inférieure ou égale à 500 m².
 - ✓ 7 % si la surface est entre 500 m² et 1 000 m².
 - ✓ 10 % si la surface est supérieure à 1 000 m².

b) Propriétés non bâties : la taxe foncière est calculée en appliquant un taux d'imposition à la base imposable, selon la nature et la localisation du terrain ⁴ :

- Terrains situés en zones non urbanisées : 5 %

¹ Article 231, CIDTA, 2025.

² KHELASSI Redha (2013), *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, édition Berti, Algérie, P 36.

³ Article 261-b, CIDTA 2025.

⁴ Article 261-g, CIDTA 2025.

- Terrains situés en zones urbanisées : 5 % pour une superficie inférieure ou égale à 500 m², 7 % pour une superficie entre 500 m² et 1 000 m² et 10 % pour une superficie supérieure à 1 000 m².
- Terres agricoles : 3 %.

2.2.3.2. Taxe de formation et apprentissage ¹ :

- Tous les employeurs établis ou domiciliés en Algérie sont assujettis à la taxe de formation professionnelle et à la taxe d'apprentissage, à l'exception des institutions et administrations publiques.
- Les employeurs comptant moins de 20 salariés sont exonérés de la taxe de formation professionnelle.
- Le taux de chacune des deux taxes (formation professionnelle et apprentissage) est calculé comme suit : Ils sont tenus de consacrer au moins 1% de la masse salariale annuelle à la formation continue de leur personnel et un autre 1% à la formation en apprentissage, Ce taux est réduit en fonction des dépenses de formation et d'apprentissage réellement engagées par l'entreprise.
- Dépenses de formation professionnelle : Couvrent les frais de formation, de transport, d'hébergement, de restauration et d'assurance.
- Dépenses d'apprentissage : Comprennent les coûts liés à la formation des apprentis, les primes versées aux maîtres de stage, les présalaires des apprentis, ainsi que les dépenses pour les fournitures, vêtements professionnels et outils nécessaires.

2.2. Le régime réel simplifié :

Le régime réel simplifié est un dispositif d'imposition allégé, instauré par la loi de finances de 2008. Ce régime est spécifiquement destiné aux activités non commerciales (BNC). Il s'applique aux contribuables dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur ou égal à 8 000 000 DA et qui ne sont pas soumis à l'IFU².

Sont considérés comme des revenus relevant de l'exercice d'une profession non commerciale : les bénéfices générés par les professions libérales et les charges et offices dont les titulaires ne possèdent pas le statut de commerçant. Cette catégorie inclut également

¹ Article 196, CIDTA 2025.

²Mfdgi, *Le régime simplifié*, <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-simplifie/le-regime-simplifie>, (Consulté le 20/03/2025 à 13:27).

l'ensemble des activités, exploitations lucratives et sources de revenus qui ne peuvent être classées dans aucune autre catégorie de bénéfices ou de revenus¹. Ce régime repose sur les mêmes principes que le régime réel, que nous avons développé sous un titre précédent. Il comprend les mêmes types d'impôts. Toutefois, la distinction réside principalement dans les modalités déclaratives tel que : « *ces contribuables doivent mentionner sur une déclaration spéciale, le montant des recettes encaissées, celui des dépenses décaissées et le résultat réalisé au titre de l'année considérée* »².

Cette première section a présenté le cadre théorique du système fiscal algérien, en détaillant ses termes de bases, ses régimes et ses principaux impôts. Pour approfondir la compréhension de ce système, il est nécessaire de s'appuyer sur des outils conceptuels permettant d'analyser ses mécanismes de contrôle et de sécurisation. Ainsi, la section suivante, consacrée à l'audit fiscal et à la gestion du risque fiscal, s'appuie sur cette base pour développer les notions d'audit.

¹ Article 22-1, CIDTA ,2025.

² Article 31bis ,CIDTA ,2025.

Section N°02 : audit fiscal et la gestion de risque fiscal.

Cette section traite des fondements théoriques de l'audit en présentant ses notions clés ainsi que ses principales formes. Elle s'intéresse également au risque fiscal, en analysant ses sources, ses types et les mécanismes de sa gestion au sein de l'entreprise. Une attention particulière est ensuite portée à l'audit fiscal, considéré comme un outil spécialisé de contrôle, jouant un rôle central dans la maîtrise et la conformité fiscale. Ses objectifs, principes, limites et spécificités y seront examinés, notamment à travers une comparaison avec d'autres formes d'audit, afin d'en dégager les éléments distinctifs.

Sous-section N°01 : notion théorique sur l'audit.

L'audit est un processus structuré qui vise à évaluer, de manière indépendante et objective, les opérations, et les états financiers d'une organisation. Il constitue un outil fondamental de contrôle et d'aide à la décision. Cette sous-section présente le cadre théorique de l'audit à afin d'offrir une compréhension globale de cette fonction essentielle au sein des organisations.

1. Définition de l'audit :

L'audit est une discipline transversale. Son nom provient du latin "Audire", qui signifie "écouter". Étant une notion large, plusieurs définitions ont été proposées afin de mieux la cerner. Voici quelques-unes :

- « Une observation, examen, analyse des faits, situations et informations par rapport à des référentiels internes (la politique de l'entreprise), ou externe (la réglementation), de manière à mettre en évidence des écarts ou des dysfonctionnement, en rechercher les causes et les conséquences en terme de risque et de couts, permettant ainsi à l'auditeur de présenter dans un rapport des avis et recommandations à court et moyens terme »¹.
- « Procédure consistant à s'assurer du caractère complet, sincère et régulier des comptes d'une entreprise, à s'en porter garant auprès des divers partenaires intéressés de la firme et plus généralement, à porter un jugement sur la qualité et la rigueur de sa gestion »².
- « Un audit est donc l'examen indépendant d'un organisme, d'un fournisseur, en vue

¹ GRAND Bernard et VARDALLE Bernard (2006), *Audit comptable et financier*, édition Economica, Paris, P 09.

² RALANJASON Ralaza Tokiniaina ,ROSIER Marie-Christine et SABY Guillaume (2015), *réussir le DSCG 4 : comptabilité et audit*, Collection : Bibliothèque d'économie, de commerce et de gestion. éditions Eyrolles, Paris, p181.

d'améliorer la confiance de son client et des autres parties intéressées »¹.

En résumé, l'audit est un processus structuré, indépendant et objectif, visant à examiner et évaluer les pratiques, les états financiers ou les processus d'une organisation. Il consiste à comparer ces éléments aux référentiels internes (politiques de l'entreprise) et externes (réglementations, normes professionnelles). L'objectif principal est de vérifier la régularité, la sincérité et la conformité des informations, d'identifier les écarts éventuels, d'en analyser les causes et impacts en termes de risques et coûts, puis de formuler des recommandations pour améliorer la transparence, la performance et la rigueur de la gestion. Ainsi, l'audit contribue à renforcer la confiance des parties prenantes internes et externes.

2. Les principes fondamentaux de l'audit : les principes de l'audit sont essentiels garantissant la crédibilité, la rigueur et la fiabilité des missions d'audit. Alors les auditeurs doivent respecter les principes suivants ²:

- **Déontologie :** renvoie à l'ensemble des règles éthiques et professionnelles auxquelles les auditeurs doivent se conformer dans l'exercice de leurs mandats. Est un pilier du professionnalisme, elle garantit la confiance, l'intégrité, la confidentialité et la discrétion.
- **Objectivité :** les constats, conclusions et rapports d'audit doivent être une représentation fidèle et objective de la réalité des activités auditées.
- **Conscience professionnelle :** l'auditeur doit mesurer l'importance de sa mission et agir avec rigueur, en s'appuyant sur ses compétences et son expérience.
- **Indépendance :** il est essentiel que les auditeurs soient indépendants de l'activité auditée, qu'ils n'aient aucun parti pris ni conflit d'intérêts, et qu'ils maintiennent une objectivité totale afin de garantir des conclusions basées sur des preuves factuelles.
- **Approche reposant sur des preuves :** les preuves d'audit soient vérifiables. Il convient généralement qu'elles s'appuient sur des échantillons des informations disponibles.

3. Les formes d'audit :

L'audit peut intervenir dans tous les domaines d'activité de l'entreprise. Selon différents critères de classification, on distingue ainsi plusieurs formes d'audit que nous allons présenter comme suit :

¹ MADOZ Jean-Pierre, Laurent NOTE (2018), *les fondamentaux de l'audit qualité*, édition afnor, P2.

² *Idem*, P5.

3.1. Selon l'obligation :

Nous pouvons citer les types suivants :

a) L'audit légal :

Une mission d'audit obligatoire, imposée par la loi, a pour objectif principal de certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et des états financiers.

En Algérie, l'audit légal est équivalent au commissariat aux comptes. En tant qu'auditeur légal, a pour rôle d'examiner les comptes et de certifier de leur conformité aux normes comptables et réglementaires. Son intervention est une obligation légale pour certaines entreprises, garantissant ainsi la crédibilité de l'information financière auprès des parties prenantes (actionnaires, investisseurs, administration fiscale, etc.)¹.

b) L'audit contractuel :

Comme son nom l'indique, l'audit contractuel est un examen de vérification effectué par un professionnel qui est lié à l'entreprise par un contrat. Les termes de la mission d'audit figurant dans un contrat. Contrairement à l'audit légal, qui exerce une mission de certification exigée par la loi, la mission de l'audit contractuel peut être effectuée par la demande de l'entreprise ou par des tiers². Comme l'audit fiscal, audit informatique et audit social.

3.2. Selon la personne qui l'exerce :

Nous pouvons citer les types suivants :

a) L'audit interne :

L'audit interne peut être défini comme une fonction indépendante d'évaluation au sein d'une organisation, réalisée par un de ses départements. Cette fonction vise à examiner et évaluer les activités de l'organisation afin d'assister ses membres dans l'exercice de leurs responsabilités de manière optimale. En ce sens, l'audit interne leur fournit des analyses, des évaluations, des recommandations, des conseils et des informations concernant les activités examinées³.

¹ KROLL Pascale, FIORI Déborah (2010), *Les métiers de l'audit*, édition L'ETUDIANT, Paris, P 26.

² ZIANI Abdelhak, MEDJDOUB kheira (2016), *Audit interne -Audit externe : Quel complémentaire*, article de recherche dans spécialité finance et comptabilité n°2, P (1 à 12).

³ RENARD Jacques (2010), *théorie et pratique de l'audit interne*, édition d'Organisation, 7ème édition, Paris, p 45.

b) L'audit externe :

L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise, exercée par des cabinets nationaux et internationaux, dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes et des états financiers, et plus précisément, si on retient la définition des commissaires aux comptes : certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et des états financiers¹. Les missions d'audit externe peuvent être classées sous deux types : l'audit contractuel et l'audit l'égal.

3.3. Selon l'objectif de la mission :

Nous pouvons citer les types suivants :

a) Audit financier :

L'audit financier est une mission indépendante ayant pour objectif de permettre à un auditeur ou à un commissaire aux comptes d'exprimer une opinion professionnelle sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle que présentent les états financiers d'une entité, au regard d'un référentiel comptable identifié. Cette mission vise à assurer que les comptes sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux normes comptables applicables².

b) Audit opérationnel :

L'audit opérationnel a en charge d'étudier la définition et l'application des objectifs au sein des variées activités d'une organisation, sans s'arrêter à leur impact sur les états financiers. Il est d'avantage destiné à juger la performance des opérations et des processus instaurés, en considérant leur efficacité et leur conformité aux objectifs définis. Contrairement à l'audit financier, qui est une obligation et exigé par la loi, l'audit opérationnel est généralement initié de manière volontaire par la direction de l'entreprise ou réalisé par des auditeurs internes³.

c) Audit juridique :

L'audit juridique consiste à examiner la conformité du fonctionnement juridique d'une entité au regard des textes légaux et réglementaires en vigueur. Il porte notamment sur l'analyse des statuts, des contrats, ainsi que des obligations relevant du droit des sociétés⁴.

¹ Ibid. p79.

² RALANJASON Ralaza Tokiniaina, ROSIER Marie-Christine et SABY Guillaume (2015), *Réussir le DSCG 4 : Comptabilité et audit.*, Collection bibliothèque d'économie, de commerce et de gestion. Millésime 2015-2016, éditions Eyrolles, Paris, p181.

³ TABEL AOUL.W et BELHACHEMI.A (2013), *L'audit opérationnel : une limite pour les dysfonctionnements de la gouvernance d'entreprise*, Revue d'économie et de management, N°01, Vol 12, pp (de142 à 156).

⁴ OBERT Robert, MAIRESSE Marie-Pierre (2009), *Le cadre général de l'audit DSCG 4 : Comptabilité et audit*, collection expert Sup, édition Dunod, Paris., P421.

d) Audit social :

L'audit social a pour objectif de vérifier la conformité de l'entreprise à la réglementation sociale en vigueur, notamment en matière de droit du travail, de protection sociale et de relations professionnelles. Il permet d'identifier les zones de risque potentielles (litiges prud'homaux, redressements Urssaf, etc.), tout en offrant une évaluation de la gestion des ressources humaines et du climat social au sein de l'organisation¹.

e) Audit fiscal :

« *Contrôle de la bonne application des règles fiscales* »², L'audit fiscal est une analyse en profondeur des gestions fiscales d'un individu ou d'une société. Il est centré vers l'évaluation du respect de l'obligation fiscale et vers le diagnostic potentiel d'irrégularités et de risque fiscal. Le terme sera défini dans la sous-section ci-dessous.

Sous-section N°02 : généralités sur le risque fiscal des entreprises.

Cette section vise à définir le risque fiscal, à identifier ses principales sources et à analyser les différentes formes sous lesquelles il peut se manifester pour les entreprises. Elle examine également les mécanismes de gestion mis en place pour limiter ses effets. Comprendre le risque fiscal est essentiel, car il constitue l'une des principales justifications du recours à l'audit fiscal.

1. Définition du risque fiscale : il est définie comme suit :

- « *Le risque de subir un coût fiscal qui soit supérieur ou inférieur à celui exigé légalement ou à celui que le contribuable a préparé ou capable de payer* »³ .
- « *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 et le paiement ponctuel de l'impôt dû* »⁴.
- Le risque fiscal englobe deux acceptions : « *La première, correspond au non-respect volontaire ou non des mesures fiscales, alors que la seconde, se rapporte davantage à la méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque à gagner important* »⁵.

¹ Ibid. p 422.

² Idem.

³ GEDRIB BEN ABDERRAHMEN, Mouna (2013), *Impact des mécanismes internes de gouvernance sur le risque fiscal*, thèse de doctorat, Université de Tunis, p31.

⁴ TILILA Taj, ABDELMAJID Salaheddine (2018), *La problématique de gestion du risque fiscal dans les entreprises marocaines*, Revue du contrôle de la comptabilité et de l'audit, revue n°6, pp (de 60 à 74).

⁵ Idem.

D'après ces définitions, on peut définir le risque fiscal comme : Les incertitudes auxquelles un contribuable, personne physique ou morale, est exposé en matière d'imposition. Il se traduit par une charge fiscale différente de celle légalement due, en raison d'erreurs, d'omissions ou de méconnaissances des obligations fiscales (déclaration, paiement, etc.) ou d'une mauvaise interprétation de la législation. Ce risque peut entraîner des sanctions, des redressements ou la perte d'avantages fiscaux, et englobe à la fois les problèmes de conformité.

2. La source des risques fiscaux :

Les sources du risque fiscal sont multiples et découlent de divers facteurs nous avons :

2.1. Risques provenant de l'extérieur :

Peuvent être regroupés en quatre catégories principales ¹ :

- **Complexité des textes fiscaux :** la complexité du système fiscal constitue un défi majeur tant pour l'administration fiscale que pour les contribuables. Cette incertitude expose les contribuables à divers risques.
- **Incohérence entre la comptabilité et la fiscalité :** le droit fiscal ayant un impact direct sur les comptes des entreprises, des divergences peuvent apparaître entre les règles comptables et les exigences fiscales. Ainsi, une entreprise doit à la fois respecter les obligations fiscales et garantir la fiabilité de ses informations financières. Lorsque les normes comptables entrent en contradiction avec une règle fiscale précise, le principe d'autonomie s'applique : les règles comptables sont alors ajustées afin de calculer correctement le résultat fiscal. En revanche, toutes les règles comptables qui ne contredisent aucune disposition expresse du droit fiscal s'imposent comme des règles communes aux deux domaines, la comptabilité financière et le droit fiscal.
- **L'interprétation administrative des textes fiscaux :** en raison de la complexité de la législation fiscale, l'interprétation des textes occupe une place essentielle. Son objectif est d'expliquer les dispositions fiscales de manière stricte et précise, sans en modifier le contenu. Toutefois, la doctrine administrative, chargée de cette interprétation, dépasse parfois son rôle en adoptant une approche assimilable à une véritable réglementation. Ainsi, elle tend à devenir une source autonome du droit fiscal, ce qui peut engendrer une insécurité juridique pour les entreprises.

¹ KHELASSI Redha (2013), *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, Berti Edition, Algérie, p. 145et 146.

- **Les erreurs commises par certains agents du fisc :** les erreurs fiscales, souvent causées par négligence plutôt que malveillance, certains agents du fisc peuvent avoir des conséquences graves pour les contribuables. Un contribuable honnête, et respectueux de ses obligations à la suite d'une mauvaise expérience avec le contrôle fiscal peut le conduire à croire qu'il est impossible d'éviter un redressement fiscal et de rester en conformité. Cependant, en cas de désaccord avec les résultats d'un contrôle fiscal, le contribuable dispose d'un droit fondamental : le recours au contentieux fiscal. Ce mécanisme juridique permet de contester une décision de l'administration, *« lorsqu'elles tendent à obtenir, soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul des impositions, soit le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire »*¹.
- **La structure de certains secteurs :** certains secteurs, en particulier ceux où l'économie informelle est prédominante, présentent une structure qui complique considérablement la tâche des entreprises souhaitant respecter leurs obligations fiscales de manière transparente. La compréhension de ces particularités sectorielles et la prise en compte des contextes opérationnels sont essentielles pour restructurer ces secteurs.

2.2. Risques provenant de l'intérieur : les risques internes peuvent être regroupés en deux catégories principales ² :

- **Risques liés aux procédures :** la prévention du risque fiscal repose sur l'élaboration et la mise en œuvre de procédures fiscales adaptées aux spécificités de chaque entreprise. Des procédures mal conçues ou inadaptées peuvent accroître l'exposition au risque fiscal. Il est donc essentiel de définir des procédures claires, telles que celles concernant la préparation des déclarations fiscales ou la retenue à la source, et de vérifier leur efficacité à travers des contrôles réguliers. Ces procédures doivent viser à réduire à la fois la probabilité d'apparition des risques et leur impact potentiel. Sans ces mesures, l'entreprise s'expose à un risque fiscal résiduel élevé, compromettant ainsi sa conformité. Exemple : erreur dans la déclaration de TVA en raison de procédure interne. Une entreprise n'avait pas de procédure claire pour vérifier ses factures avant de faire la déclaration.

¹ Article 70, CPF 2025.

² KHELASSI Redha (2013), *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, Berti Edition, Algérie, p. 147 et 148.

- **Risques associés aux personnes** : les individus, au sein de l'organisation, peuvent représenter des risques liés à la négligence, à la méconnaissance, à l'incompétence, ou à un manque de coopération et de travail d'équipe. Il est important que les membres du personnel adoptent un comportement qui favorise le respect volontaire de la législation fiscale. Une prise de conscience collective de l'importance de la gestion proactive des risques fiscaux est essentielle, car cela reflète les valeurs fondamentales de l'entreprise. Garantir des compétences fiscales solides et des qualités professionnelles requiert non seulement le recrutement de collaborateurs qualifiés, mais également un investissement dans leur formation initiale et continue.

3. Les types du risque fiscal :

Rossignol distingue principalement deux types de risques fiscaux auxquels une entreprise peut être confrontée ¹:

3.1. Le risque de non-conformité :

Le risque de non-conformité résulte du non-respect des règles fiscales imposées par l'administration fiscale. Ce risque peut être soit involontaire, sous forme d'erreurs simples, soit volontaire, dans le cas où le contribuable cherche délibérément à contourner la législation fiscale, ce qui constitue une fraude fiscale par abus de droit, souvent en simulant des actes de gestion ordinaire.

✓ Les principales causes du risque de non-conformité sont les suivantes :

- L'incertitude et la complexité des règles fiscales, leur évolution annuelle et leur lourdeur en termes de coûts, rendant leur interprétation difficile et favorisant ainsi la non-conformité.
- Le manque de personnel qualifié et compétent en matière fiscale, ce qui accroît le risque de non-conformité.
- Le risque fiscal peut aussi provenir d'une demande de renseignement ou de contrôle des déclarations par l'administration fiscale. En présence d'un personnel qualifié, les contrôleurs seront en mesure de dénicher tout type de risque fiscal.

3.2. Le risque d'opportunité :

Le risque d'opportunité est lié à l'efficacité de la gestion stratégique du risque fiscal, selon le principe d'audit fiscal. Ce type de risque concerne la manière dont l'entreprise gère et

¹ Rossignol Jean-Luc (2002), *Risque et fiscalité de l'entreprise*, Revue : Droit et Patrimoine, n°109, p (de 26 à 30).

optimise son risque fiscal tout en respectant les dispositions fiscales légales, telles que la régularité fiscale. L'objectif n'est pas seulement de réduire la charge fiscale directe (économie d'impôt), mais également de prendre en compte les coûts non fiscaux.

4. Gestion de risque fiscal :

La gestion du risque fiscal désigne l'ensemble des stratégies, procédures et mesures mises en place par une entreprise pour identifier, évaluer, contrôler et limiter les risques liés à ses obligations fiscales. Elle repose sur une approche préventive visant à assurer la conformité avec la réglementation en vigueur tout en optimisant la charge fiscale de manière légale. Une gestion efficace du risque fiscal implique une veille permanente sur l'évolution des textes fiscaux, une bonne communication interne et externe ainsi qu'une transparence accrue avec les administrations fiscales. Elle permet de réduire l'incertitude et les contentieux fiscaux¹.

4.1. Les avantages d'une bonne gestion des risques fiscaux :

Une gestion efficace des risques fiscaux procure plusieurs avantages à l'entreprise, notamment ² :

- Une amélioration de la communication interne entre les différentes unités d'affaires ;
- Un meilleur suivi et contrôle des risques fiscaux, facilitant leur gestion ;
- Une optimisation du cadre fiscal, permettant l'élaboration et l'adoption de nouvelles stratégies ;
- Une réduction du taux d'imposition effectif, favorisant une meilleure rentabilité ;
- Une diminution des contentieux fiscaux avec les autorités ;
- Des gains économiques grâce à l'adoption de pratiques de travail plus efficaces.

4.2. Les quatre volets de la bonne gestion des risques fiscaux :

La gestion efficace du risque fiscal repose sur une évaluation rigoureuse et une approche méthodique. Pour ce faire, quatre étapes essentielles doivent être suivies ³ :

- **Identification et évaluation du risque** : chaque aspect de l'entreprise doit être analysé sous l'angle fiscal afin d'identifier les risques potentiels.
- **Réduction des risques** : la direction et le conseil d'administration doivent mettre en place des mécanismes de contrôle permettant de limiter l'exposition aux risques fiscaux et d'améliorer la gouvernance fiscale.

¹ KHELASSI Redha (2013), *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, Berti Edition, Algérie, p. 224.

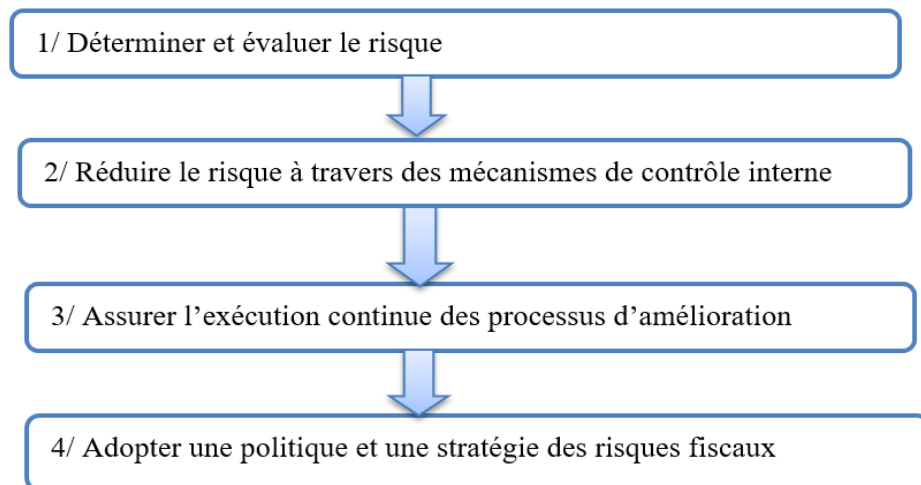
² *Idem*, p. 225.

³ *Idem*.

- **Suivi et exécution continue** : chaque service de l'entreprise doit désigner des responsables chargés d'assurer la coordination et l'optimisation des stratégies fiscales, en veillant à l'application effective des mesures de gestion des risques.
- **Mise en place d'une politique et d'une stratégie de gestion des risques fiscaux** : la direction générale doit établir des directives claires en matière de fiscalité, définir les seuils de risque acceptables et communiquer les opportunités de planification fiscale.

Le schéma ci-dessous synthétise de manière structurée les différentes étapes du processus de gestion du risque fiscal :

Figure 1: les volets de la bonne gestion des risques fiscaux.



Source : élabore par nous-même selon KHELASSI Redha (2013), *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, édition Berti, Algérie, P 225.

Sous-section N°03 : fondement théorique de l'audit fiscal.

L'audit fiscal constitue une démarche méthodique visant à évaluer la conformité des pratiques fiscales d'une entreprise avec la législation en vigueur. Il permet d'identifier les écarts éventuels, de prévenir les risques fiscaux et de proposer des ajustements correctifs. Cette sous-section se concentrera sur les repères théoriques permettant de mieux comprendre cette pratique professionnelle.

1. Définition de l'audit fiscal :

Malgré l'absence d'un consensus total sur la définition de l'audit fiscal, plusieurs tentatives ont été menées pour en clarifier le sens. En voici quelques-unes :

- L'audit fiscal visant à évaluer la fiabilité, la crédibilité et la conformité des différentes

déclarations fiscales par rapport aux enregistrements comptables de l'entreprise¹.

- L'audit fiscal consiste en l'examen de la conformité des situations fiscales d'une entreprise, à travers une opération de vérification et d'évaluation des informations contenues dans les déclarations fiscales des contribuables, ainsi que dans l'ensemble des documents et registres comptables. Son objectif principal est de s'assurer de l'exactitude et de la fiabilité de ces informations².
- L'audit fiscal rend l'entreprise apte à utiliser le système fiscal de manière à servir ses propres intérêts. Il contribue également à la réalisation de la sécurité fiscale à travers des procédures d'organisation, ainsi qu'à l'amélioration de la gestion fiscale par la mise en œuvre de mécanismes visant à accroître l'efficacité fiscale³.

D'après toutes ses définitions on peut définir l'audit fiscal comme ci-dessous : L'audit fiscal est un processus systématique d'examen et d'évaluation de la conformité des déclarations fiscales d'une entreprise aux règles fiscales en vigueur, à travers l'analyse des données comptables et fiscales. Il vise non seulement à vérifier la fiabilité et l'exactitude des informations déclarées, mais aussi à optimiser la gestion fiscale de l'entreprise en renforçant sa sécurité fiscale et en lui permettant de tirer parti du système fiscal dans le respect de la législation.

2. Les objectifs d'audit fiscal :

L'audit fiscal vise à s'assurer que l'entreprise respecte les obligations légales tout en optimisant sa gestion fiscale pour minimiser les risques et maximiser les avantages. Donc l'audit fiscal poursuit des objectifs bien déterminés. L'audit fiscal poursuit deux principaux objectifs qui sont ⁴:

• Le contrôle de la régularité fiscale :

Le contrôle de la régularité fiscale est un processus qui vise à vérifier la conformité des pratiques fiscales d'une entreprise avec la législation en vigueur. Son objectif principal est de s'assurer que les informations fiscales déclarées sont exactes, complètes et conformes aux obligations légales.

¹ مسدد نور الإسلام، عنون فؤاد، (2020)، دور التدقيق الجبائي التعاقدي في حساب الضرائب المؤجلة دراسة حالة في مكتب تدقيق KPMG، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، رقم 05 العدد 2، ص 69 إلى 88

² كويديمي محمد أمين، ومداحي عثمان (2020)، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 6، العدد 2، ديسمبر، ص. 780-796.

³ KHELASSI Redha (2013), *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, édition Berti, Algérie, p 94.

⁴ *Idem*, p 104.

- **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 : des choix tactiques et des choix stratégiques.

- ✓ 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 directs des comptes et des documents comptables. Ces choix liés à la gestion courante de l'entreprise. C'est à titre d'exemple : le mode d'amortissement, le régime d'option.
- ✓ Le contrôle des choix stratégiques, opérés occasionnellement, dont la fiscalité est l'un des critères de prise de décisions. L'audit à ce niveau va déterminer le degré de prise en compte de la question d'efficacité fiscale au niveau de l'entreprise (existence des manques à gagner ou bien des risques), ainsi que le degré d'intégration de la matière fiscale dans les critères de choix et de prise de décisions.

3. Les principes de l'audit fiscal :

L'audit fiscal joue un rôle fondamental dans la gestion des obligations fiscales des entreprises. Il permet non seulement de renforcer la conformité face aux exigences légales, mais aussi de prévenir et de minimiser les risques fiscaux. Voici les principes majeurs ¹ :

3.1. Assurer une tranquillité fiscale face aux contrôles et risques fiscaux :

L'audit fiscal permet aux entreprises de se préparer aux contrôles fiscaux en identifiant les risques liés à la complexité et à l'instabilité des textes fiscaux. Il offre une vision claire des obligations légales et renforce la confiance entre les dirigeants de l'entreprise.

3.2. Une mission ponctuelle :

En évaluant les contraintes fiscales en termes de nombre et d'évolution des dispositions importantes, et leur impact sur la gestion de l'entreprise, l'audit fiscal, en tant que mission ponctuelle, aide à mesurer les répercussions financières et organisationnelles des obligations fiscales. Il aligne les pratiques de l'entreprise avec les exigences légales.

3.3. Un moyen de prévention et de minimisation des risques :

L'audit fiscal offre une approche proactive face aux risques engendrés par la complexité et l'instabilité des normes fiscales. En aidant à identifier les zones de non-conformité et à

¹Ibid. p 97.

prendre des décisions éclairées, il contribue à réduire les éventuelles pénalités financières.

3.4. Un outil au service l'entreprise :

L'audit fiscal s'intègre dans la gestion globale de l'entreprise. Il réalise un diagnostic fiscal pour évaluer les forces et faiblesses, examiner le dossier fiscal, et aligner les pratiques avec la législation en vigueur. Il vise à réduire la charge fiscale tout en minimisant les risques.

3.5. Conformité aux obligations fiscales :

La multiplication et la complexité des textes fiscaux augmentent les risques de non-conformité aux nouvelles dispositions légales, ainsi que les pertes potentielles liées à l'augmentation des avantages fiscaux. Pour y remédier, les entreprises doivent recourir à l'audit fiscal, qui leur permet de se conformer aux obligations fiscales tout en optimisant leur positionnement fiscal.

4. Les limites d'audit fiscal :

Lors de l'évaluation de la conformité fiscale d'une entreprise, l'auditeur fait face à plusieurs obstacles qui peuvent impacter le déroulement et les résultats de sa mission. Ces limites peuvent être classées comme suit ¹:

4.1. Limites liées au caractère ponctuel de l'audit :

L'auditeur fiscal intervient pour une période déterminée, selon un calendrier préétabli avec l'entreprise. Cette contrainte temporelle limite la possibilité d'examiner en détail l'ensemble des risques fiscaux.

4.2. Limites liées à l'évaluation du risque fiscal :

L'identification des irrégularités fiscales est souvent complexe et sujette à incertitudes. Certaines entreprises font appel à un audit fiscal pour obtenir un avis expert sur des opérations dont la conformité est difficile à établir. Cette incertitude concerne à la fois l'existence du risque fiscal et l'ampleur des sanctions potentielles.

4.3. Limites liées aux résultats de la mission :

L'audit fiscal vise à sécuriser la situation fiscale de l'entreprise, son rapport peut révéler des irrégularités qui, si elles ne sont pas corrigées, pourraient aggraver le risque fiscal de l'entreprise vis-à-vis de l'administration, ce qui nécessite des mesures correctives pour

¹BELBACHIR Abdelkader (2018), *Les limites de l'audit fiscal*, international journal of management & marketing Research , vol. 2, pp. (de58 à 68).

renforcer la sécurité fiscale de l'entreprise.

4.4. Limites par rapport à l'audit légal :

Si un auditeur légal souhaite consulter le rapport d'un audit fiscal, les dirigeants de l'entreprise ne peuvent pas s'y opposer. Toutefois, l'auditeur légal devra mener ses propres contrôles pour émettre un avis indépendant.

4.5. Limites par rapport à l'administration fiscale :

L'administration fiscale peut chercher à obtenir le rapport d'audit fiscal, soit en exerçant son droit de communication, soit en le découvrant lors d'une vérification fiscale. Pour connaître les irrégularités détectées par l'audit fiscal.

5. La distinction entre l'audit fiscal et les autres notions :

Il est essentiel d'établir une distinction claire entre l'audit fiscal et d'autres notions connexes, afin d'éviter toute confusion conceptuelle et d'en cerner les spécificités :

5.1. Audit fiscal et audit interne¹ :

L'audit fiscal est une mission spécialisée qui peut, dans certains cas, se rapprocher de l'audit interne. En effet, bien que l'audit interne soit principalement axé sur l'évaluation de l'efficacité des processus internes et des contrôles de gestion, l'auditeur fiscal peut formuler des observations similaires dans un cadre fiscal.

Cependant, l'audit fiscal reste orienté vers la conformité aux lois fiscales, tandis que l'audit interne couvre un champ plus large incluant les risques opérationnels et financiers. La complémentarité entre ces deux audits permet d'assurer une maîtrise globale des risques au sein de l'entreprise.

5.2. Audit fiscal et audit externe :

L'audit fiscal peut être réalisé par des auditeurs internes ou externes, bien qu'il soit le plus souvent pratiqué par un auditeur externe. Lorsqu'il est conduit par un auditeur externe, il devient un audit fiscal externe. Cette mission vise à analyser la situation fiscale de l'entreprise, identifier les risques de non-conformité et proposer des solutions d'optimisation. Les méthodes utilisées sont proches de celles de l'administration fiscale, ce qui permet une évaluation efficace des risques fiscaux potentiels². Donc l'audit externe lorsqu'il est appliqué au domaine fiscal, il

¹ KHELASSI Redha (2013), *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, édition Berti, Algérie, p114.

² *Idem*, p 115.

devient un audit fiscal externe.

5.3. Audit fiscal et audit comptable¹ :

L'audit fiscal et l'audit comptable sont étroitement liés car ils reposent tous deux sur l'analyse des états financiers de l'entreprise. Le rapprochement entre les deux audits s'explique par le fait que le résultat fiscal repose sur les données comptables. Par conséquent, toute irrégularité dans les comptes comptables peut entraîner des anomalies dans les déclarations fiscales. Toutefois, l'audit fiscal se concentre spécifiquement sur le respect des obligations fiscales alors que l'audit comptable se focalise sur la fidélité des états financiers.

L'audit fiscal et l'audit comptable, bien qu'étant tous deux liés à l'examen des opérations financières d'une entreprise, diffèrent considérablement dans leurs objectifs, leurs approches et leurs domaines d'application. Résume dans le tableau ci-dessous :

¹ *Ibid.* p de 118 à120 .

Tableau 3 : comparaison entre l'audit comptable et l'audit fiscal.

Les éléments	Audit fiscal	Audit comptable
Objectifs	L'audit fiscal vise à vérifier la conformité de l'entreprise aux lois fiscales, à assurer le calcul correct des impôts, et à anticiper les risques fiscaux en proposant des solutions dans le respect de la législation.	Il vise à vérifier l'exactitude et la régularité des états financiers, s'assurant que les comptes reflètent fidèlement la situation financière de l'entreprise. Sa finalité est d'apporter une assurance aux actionnaires et autres parties prenantes sur la fidélité des comptes.
Champs d'application	Son champ d'application est plus spécifique aux aspects fiscaux des opérations comptables. Il inclut l'analyse des transactions sous l'angle de la fiscalité (TVA, IBS, CA, les charges, etc.) et vérifie l'application correcte des règles fiscales.	Il se concentre principalement sur la régularité et la sincérité des comptes annuels en appliquant les normes comptables en vigueur, en analysant les actifs, les passifs, les produits et les charges de l'entreprise.
Méthodologies et approches	Adopte une approche plus juridique et réglementaire, en se concentrant sur la légalité et la conformité fiscale. Il utilise des techniques de vérification fiscale, comme l'examen des déclarations fiscales et le contrôle des bases d'imposition et des calculs d'impôts.	Utilise des méthodes de vérification standardisées basées sur des tests de conformité et des procédures analytiques pour évaluer l'exactitude des états financiers.

Source : élaboré par nous-même.

5.4. Audit fiscal et conseil fiscal :

L'audit fiscal et le conseil fiscal visent tous deux à résoudre des problèmes fiscaux, mais se distinguent par le moment et la nature de leur intervention. L'auditeur fiscal agit de manière préventive, en identifiant les risques à travers des investigations, tandis que le conseiller fiscal intervient après l'apparition d'un problème, à la demande de l'entreprise. La différence essentielle réside donc dans le temps d'intervention : l'auditeur en amont, le conseiller en aval¹.

5.5. Audit fiscal et contrôle fiscal :

Dans un contexte fiscal de plus en plus encadré par la législation, l'audit fiscal se présente comme un levier préventif essentiel pour les entreprises souhaitant assurer leur conformité aux obligations fiscales. Contrairement au contrôle fiscal, qui est initié par l'administration dans une logique de vérification et potentiellement répressive, l'audit fiscal est une démarche volontaire. Il permet de détecter les anomalies fiscales, de proposer des ajustements correctifs, et de limiter les risques de sanctions. Ainsi, bien que l'auditeur fiscal et le vérificateur fiscal analysent les mêmes données, leurs missions diffèrent : le premier intervient en tant que conseiller au service de l'entreprise, tandis que le second agit au nom de l'État dans un cadre de contrôle réglementaire².

Cette section consacrée au cadre théorique permet de comprendre les fondements de l'audit, en particulier de l'audit fiscal, ainsi que la notion de risque fiscal. Elle établit les bases conceptuelles nécessaires à la compréhension de la démarche d'audit fiscal, qui sera abordée dans la section suivante, notamment lors de passage du résultat comptable au résultat fiscal.

¹ KHELASSI Redha (2013), *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, édition Berti, Algérie, p 116.

² *Idem*.

Section N°03 : la démarche d'audit fiscal appliquée lors de la détermination du résultat fiscal

Dans cette section, nous avons analysé de manière approfondie les différentes étapes d'une mission d'audit fiscal, notamment dans le cadre de la détermination du résultat fiscal. Nous avons débuté par la présentation du processus de transition du résultat comptable au résultat fiscal, en mettant en évidence les ajustements nécessaires. Une attention particulière a été portée à l'identification et à l'analyse des écarts permanents et temporaires entre ces deux résultats, lesquels peuvent engendrer des impôts différés. Ensuite, nous avons détaillé les principales phases du déroulement d'une mission d'audit fiscal appliquée à la détermination du résultat fiscal. Enfin, nous avons souligné le rôle essentiel des contrôles réalisés par l'auditeur fiscal dans la formulation de recommandations visant à optimiser la gestion fiscale de l'entreprise et à réduire les risques fiscaux avant le dépôt de ces déclarations fiscales.

Sous-section N°01 : processus de passage du résultat comptable au résultat fiscal.

Le passage du résultat comptable au résultat fiscal est une étape essentielle dans la détermination de l'assiette imposable d'une entreprise à la clôture de l'exercice. Afin de le rendre conforme aux règles fiscales applicables. Il repose sur plusieurs étapes essentielles. Dans cette sous-section, nous analyserons en détail les différentes phases de cette transformation.

1. Détermination de résultat comptable :

L'entreprise commence par établir son bilan et son compte de résultat à la fin de l'exercice comptable, en s'appuyant sur les travaux d'inventaire et de clôture. Cette étape permet d'obtenir le résultat comptable.

1.1. Définition de résultat comptable :

Le résultat comptable, en tant qu'indicateur clé de la performance de l'entreprise, est déterminé selon les normes comptables. Il constitue la base du calcul du résultat fiscal après l'application des ajustements requis par les normes fiscales. On peut le définir comme suit :

Le résultat net de l'exercice « *est égal tant à la différence entre les produits et les charges qu'à la variation des capitaux propres entre le début et la fin de l'exercice sauf s'il s'agit d'opérations affectant directement le montant des capitaux propres* » ¹.

Par conséquent, et sur la base de cette définition, le résultat comptable Le résultat comptable

¹COLLAIN Bernadette, DEJEAN Frédérique et LE THEULE Marie-Astrid (2017), *manuel comptabilité générale*, édition DUNOD, France, p33.

est la mesure de la performance économique d'une entreprise au cours d'un exercice comptable. Il se définit comme la différence entre les produits et les charges constatés sur la période, mais également comme la variation des capitaux propres entre l'ouverture et la clôture de l'exercice, hors opérations affectant directement ces capitaux propres (comme une augmentation de capital ou une distribution de dividendes).

1.2. Les différentes méthodes de calcul de résultat comptable :

Le calcul peut être effectué selon deux méthodes : la méthode du bilan et la méthode du compte de résultat. Ces deux documents sont complémentaires : le bilan présente le patrimoine de l'entreprise à un instant précis, tandis que le compte de résultat reflète son activité sur une période donnée. Donc pour déterminer le résultat comptable, il est nécessaire de se baser sur les états financiers suivants : le bilan et le compte de résultat¹.

1.2.1. La méthode du bilan :

Le bilan comptable est un état financier qui offre une image précise de la situation financière d'une entreprise à un moment donné. Il se compose de deux parties distinctes : d'une part, le passif, qui regroupe l'ensemble des ressources dont dispose l'entreprise, et d'autre part, l'actif, qui représente la manière dont ces ressources ont été investies.

Donc « est un document comptable qui fournit une vue d'ensemble du patrimoine de l'entreprise à un instant donné : il se n'agit ni plus ni moins d'une photographie de ce que l'entreprise possède et de ce qu'elle doit à un instant donné. Cette photographie est réalisée en général une fois par an, à la fin de l'exercice comptable »².

Il joue un rôle fondamental dans le calcul du résultat comptable : « Le bilan de fin d'exercice, après 12 mois d'activité, permet de constater le résultat de l'entreprise par déséquilibre entre l'actif et le passif »³.

Ainsi, la méthode de calcul du résultat comptable selon l'approche par le bilan est la suivante :

$$\text{Résultat comptable de l'entreprise} = \text{Actif} - \text{Passif}$$

- Si le résultat est positif (Actif > Passif), l'entreprise est bénéficiaire.
- Si le résultat est négatif (Actif < Passif), l'entreprise est déficitaire.

¹GRANDGUILLOT Béatrice et Francis (2018), *introduction à la comptabilité*, 9^e édition Gualino, France, p07.

² BERK Jonathan, DEMARZO Peter et al. (2020), *Finance d'entreprise*, 5^e édition Pearson éducation, France, P27.

³GRANDGUILLOT Béatrice et Francis (2018), *introduction à la comptabilité*, 9^e édition Gualino, France, P20.

- Le résultat est inscrit au passif du bilan sous la rubrique des capitaux propres.

1.2.2. La méthode de compte de résultat :

Le compte résultat est un des états financiers défini comme suit ¹: Le compte de résultat est un document comptable légalement requis, intégré aux comptes annuels de l'entreprise.

Il présente, pour une période donnée appelée exercice comptable, une synthèse de l'activité économique de l'entreprise.

Il recense : l'ensemble des charges, c'est-à-dire les coûts supportés au cours de l'exercice pour les besoins de l'exploitation, et l'ensemble des produits, correspondant aux revenus générés par cette activité sur la même période.

L'analyse de ce document permet de calculer le résultat de l'exercice, lequel doit être identique au résultat figurant dans les capitaux propres du bilan de clôture.

Ainsi, la méthode de calcul du résultat comptable selon l'approche par le compte résultat est la suivante :

$$\text{Résultat comptable de l'entreprise} = \sum \text{produits} - \sum \text{charges}$$

- Si, les produits > les charges : le résultat est positif et l'entreprise réalise un bénéfice.
- Si, les charges > les produits : le résultat est négatif et l'entreprise réalise un déficit.

2. Les correction extra comptable :

Les corrections extracomptables constituent une étape fondamentale dans la détermination du résultat fiscal. Elles interviennent après l'établissement du résultat comptable, lequel est obtenu sur la base des enregistrements effectués conformément aux normes comptables, en intégrant les charges (classe 6) et les produits (classe 7). Ces ajustements consistent principalement en deux opérations : la réintégration des charges non déductibles et la déduction des produits non imposables, afin d'ajuster le résultat comptable aux exigences de la législation fiscale.

2.1. Les réintégrations des charges : Certaines charges comptabilisées ne sont pas admises en déduction pour le calcul de l'impôt. Elles doivent donc être réintégrées afin d'ajuster le résultat comptable.

2.1.1. Définition des charges :

Les charges d'un exercice représentent les diminutions des avantages économiques constatées au cours de cette période. Elles se traduisent par des sorties de ressources, des

¹ Ibid.

réductions d'actifs ou par la naissance de nouveaux passifs¹. Par exemple : les achats, les amortissements, les honoraires, les provisions, les locations, les frais généraux de toutes natures, les charges financières, les impôts et taxes ...etc.

2.1.2. Les types des réintégrations :

De manière générale, les réintégrations se déclinent en deux catégories :

2.1.2.1. Les charges non déductibles :

Ces charges doivent être automatiquement réintégrées au résultat fiscal, dans la mesure où elles ne remplissent pas les conditions de déductibilité prévues par la législation fiscale. En particulier, des charges ne sont pas fiscalement déductibles que si elles sont effectivement versées, tel que :

- Pour déterminer le résultat fiscal, la déductibilité des charges de toute nature est soumise au respect des conditions suivantes²:

a) La charge doit être exposée dans l'intérêt direct de l'exploitation et se rattacher à la gestion normale de l'entreprise

Cela signifie que la dépense doit avoir un lien clair et direct avec l'activité de l'entreprise, et non à des fins personnelles à l'activité professionnelle. Par exemple, l'achat de matières premières ou le paiement de salaires sont des charges directement liées à l'exploitation, contrairement à des dépenses personnelles du dirigeant.

b) La charge doit être effective et appuyée de pièces justificatives dûment établies

La charge doit être réelle, c'est-à-dire qu'elle ne peut pas être fictive ou exagérée. De plus, elle doit être prouvée par des documents officiels (factures, contrats, relevés bancaires, etc.).

c) La charge doit se traduire par la diminution de l'actif net

Cela implique que la charge doit avoir un impact concret sur le patrimoine de l'entreprise, en réduisant sa valeur nette. Par exemple, le paiement d'une facture ou l'amortissement d'un équipement diminue les ressources de l'entreprise.

d) La charge doit être comptabilisée et comprise dans le résultat de l'exercice de son engagement

La charge doit être enregistrée dans la comptabilité de l'entreprise au cours de l'exercice où elle a été engagée. Cela signifie qu'elle doit figurer dans les comptes annuels de l'exercice concerné, et non reportée à une période ultérieure.

¹ Article 26 du décret exécutif n°08-156 du 26 mai 2008.

² Article 140 Bis, CIDTA, 2025.

➤ **Ces charges sont comme :**

- Les dépenses, charges et loyers de toutes natures afférents aux immeubles qui ne sont pas directement affectés à l'exploitation¹.
- Les honoraires, redevances relatives aux brevets, licences, marques, ainsi que les frais d'assistance technique, de siège, de sous-traitance, d'études, de location de matériels, de mise à disposition de personnel, les loyers de toute nature et autres formes de rémunérations, ne sont déductibles fiscalement qu'à condition qu'ils aient effectivement été payés².
- Il convient de prendre en compte dans le résultat fiscal l'ensemble des rémunérations versés par le contribuable. Cela inclut notamment les traitements, salaires, indemnités, émoluments, pensions, rentes viagères³.
- Les provisions sont établies afin de couvrir des charges et des pertes de valeur concernant des stocks et des tiers, dès lors qu'elles sont précisément déterminées et que des événements en cours rendent leur survenance probable. Elles doivent impérativement être comptabilisées dans les écritures de l'exercice concerné et figurer dans l'état récapitulatif des provisions⁴.

En conformité avec les exigences du code des impôts directs, les conditions suivantes doivent impérativement être remplies pour la constitution d'une provision déductible fiscalement⁵ :

- L'objet de la provision doit être clairement identifié et individualisé, en lien avec un élément déterminé dont la dépréciation est évaluée de manière suffisamment précise.
- Elle doit viser à couvrir une perte ou une charge probable et non simplement éventuelle.
- La charge couverte par la provision doit être fiscalement déductible.
- L'événement générateur de la provision doit appartenir à l'exercice comptable au cours duquel la provision est constatée.

Exemple de provisions non déductibles : provision congé payé et indemnité départ à la retraite.

¹ Article 169-1, CIDTA, 2025.

² Article 176 ,CIDTA, 2025.

³ Article 69 ,CIDTA, 2025.

⁴ Article 141-5, CIDTA, 2025.

⁵ Guide de vérification de la comptabilité (2001), p 106.

- **Les impôts et taxes :**

La taxe de formation et d'apprentissage est une taxe non déductible¹. Sont considérées comme des charges non déductibles fiscalement. Bien qu'elles soient une charge obligatoire pour l'entreprise, donc en le considérer comme une pénalité pour les contribuables. Et aussi les impôts différés sont des impôts non déductibles.

- Les transactions, amendes, confiscations, pénalités de toute nature imposées aux contrevenants aux dispositions légales, ainsi que les pénalités contractuelles payées à des personnes non imposables en Algérie, ne sont pas déductibles².
- Les frais de réception, y compris les dépenses de restaurant, d'hôtel et de spectacle, ne sont déductibles que s'ils sont justifiés et directement liés à l'activité de l'entreprise³.
- Toutes les charges qui ne respectent pas les conditions mentionnées précédemment doivent être réintégrées dans le résultat fiscal.
- Les pertes de change constatés comptablement ne sont pas pris en compte dans le calcul du résultat fiscal de l'exercice au cours duquel ils sont enregistrés. Ils ne sont intégrés dans la base imposable qu'au titre de l'exercice au cours duquel ces gains ou pertes sont effectivement réalisés⁴.

2.1.2.2. Les charges liées ont un seuil de déductibilité :

Certaines charges sont plafonnées, ce qui signifie qu'elles ne sont déductibles que dans une certaine limite fixée par la législation on peut citer :

- **Quote-part des cadeaux publicitaires** : les cadeaux de toute nature, à l'exception de ceux à caractère publicitaire dont la valeur unitaire ne dépasse pas 1 000 DA, sont déductibles dans la limite d'un montant total de 500 000DA⁵.
- **Quote-part du sponsoring et parrainage** : les dépenses engagées au titre du sponsoring, du mécénat et du parrainage d'activités sportives ainsi que de la promotion des initiatives en faveur de la jeunesse sont éligibles à la déduction dans le cadre de la détermination du bénéfice fiscal. Toutefois, cette déductibilité est soumise à des conditions strictes, notamment la justification des montants engagés et le respect d'un

¹ Article 169-5, CIDTA, 2025.

² *Idem.*

³ Article 169 -1, CIDTA, 2025.

⁴ Article 40 , CIDTA, 2025.

⁵ *Idem.*

plafond fixé à 10 % du chiffre d'affaires de l'exercice des personnes morales et/ou physiques, dans la limite de 30 millions de dinars (30 000 000 DA)¹.

- **Subventions et dons** : les subventions et dons ne sont pas déductibles, sauf s'ils sont accordés à des établissements ou associations à vocation humanitaire. Dans ce cas, la déduction est admise dans la limite de 4 000 000 DA par an².
- **Amortissements** : la base de calcul des annuités d'amortissement déductibles est plafonnée, notamment pour les véhicules de tourisme, à une valeur d'acquisition unitaire de 3.000.000 DA donc l'annuité d'amortissement est de 600 000 DA . Ce plafond ne s'applique pas si le véhicule de tourisme constitue l'outil principal de l'activité de l'entreprise³ . Et les actifs de faible valeur peuvent, au choix de l'entreprise, ne pas être inscrits au bilan et être directement comptabilisés en charges. Selon l'article 141-3 du CIDTA, « *Les éléments de faible valeur dont le montant hors taxe n'excède pas 60.000 DA peuvent être constatés comme charge déductible de l'exercice de leur rattachement* » ⁴. Ou considérer comme des immobilisations avec des amortissements.
- **Des dépenses de la promotion médicale et paramédicales** : les dépenses liées à la promotion médicale des produits pharmaceutiques et parapharmaceutiques ne sont fiscalement déductibles que dans la limite de 1 % du chiffre d'affaires annuel. Cela inclut notamment les coûts de publicité sous toutes ses formes ainsi que les frais de lancement des produits ⁵.
- **Des véhicules de tourisme** : la part des loyers des véhicules de tourisme ne sont déductibles que jusqu'à 200 000 DA par an. De même, les dépenses d'entretien et de réparation de ces véhicules, lorsqu'ils ne constituent pas l'outil principal de l'activité, ne sont déductibles que jusqu'à 20 000 DA par véhicule.
- **Des dépenses de recherche et développement et d'innovation ouverte** ⁶: les dépenses engagées par l'entreprise dans le cadre d'activités de recherche et développement, ainsi que celles réalisées dans le cadre de programmes d'innovation ouverte en partenariat avec des entreprises labellisées « start-up » ou « incubateur», ouvrent droit à un abattement fiscal lors de la détermination du bénéfice imposable. Cet abattement est équivalent au montant total des dépenses éligibles, dans la limite de

¹ Article 169 -2, CIDTA, 2025.

² *Idem.*

³ Article 141- 3, CIDTA, 2025.

⁴ *Idem.*

⁵ Article 169 -4, CIDTA, 2025.

⁶ Article 147 quarter, CIDTA, 2025.

30 % du bénéfice comptable de l'entreprise, et ce, sans excéder un plafond fixé à deux cents millions de dinars algériens (200 000 000 DA). Lorsque les dépenses concernent à la fois la recherche et développement et les programmes d'innovation ouverte, le montant total de l'abattement ne peut excéder ni 30 % du bénéfice comptable ni le plafond de 200 000 000 DA. Par ailleurs, les critères d'éligibilité relatifs aux activités de recherche et développement, aux dépenses afférentes, ainsi qu'aux programmes d'innovation ouverte sont définis par un arrêté conjoint du ministre chargé des finances, du ministre chargé de la recherche scientifique et du ministre de l'économie de la connaissance.

- **Les frais de siège** : les frais de siège sont déductibles fiscalement à hauteur de 1 % du chiffre d'affaires réalisé au cours de l'exercice durant lequel les dits frais ont été engagés¹.
- **Assistance technique, financière ou comptable** : les sommes versées en contrepartie de services rendus à titre d'assistance technique, financière ou comptable réaliser par une entreprise établie à l'étranger, ne sont admises en déduction qu'à hauteur de certaines limites, à savoir :
 - ✓ 20 % des frais généraux et 5 % du chiffre d'affaires pour les entreprises débitrices.
 - ✓ 7 % du chiffre d'affaires pour les bureaux d'études et les cabinets d'ingénierie-conseil.
 - ✓ Il est toutefois précisé que cette limitation ne s'applique pas aux frais liés à l'assistance technique ou aux études concernant les installations lourdes dans le cadre d'activités industrielles, notamment celles portant sur le montage d'usines².
- **Déductibilité des charges payées en espèces** : les charges qui remplissent les conditions de déductibilité peuvent être déduites lorsque leur paiement est effectué en espèces, sous réserve que le montant total de la facture dépasse un million de dinars (1 000 000 DA) TTC. Toutefois, la déduction reste admise si le paiement est effectué par un versement en espèces sur un compte bancaire ou postal³.

2.2. Les déductions des produits : certains produits enregistrés en comptabilité ne sont pas soumis à l'impôt. Ils doivent être soustraits du résultat comptable pour obtenir un résultat fiscal conforme aux exigences fiscales.

¹ Article 141, CIDTA, 2025.

² *Idem.*

³ Article 169, CIDTA, 2025.

2.2.1. Les produits :

Les produits d'un exercice désignent l'ensemble des augmentations des avantages économiques enregistrées au cours de cette période. Ces accroissements se traduisent par des entrées de ressources, des augmentations d'actifs ou des diminutions de passifs. Ils incluent également les reprises sur pertes de valeur ainsi que les reprises sur provisions¹. Ils se déclinent en plusieurs catégories, parmi lesquelles on peut citer : par exemple : les ventes, les produits financiers, les subventions d'équipements et d'exploitations sont intégrées intégralement au résultat de l'exercice au cours duquel elles ont été encaissées²,etc.

2.2.2. Les types des déductions :

Parmi ces déductions des produits non imposables on peut citer :

2.2.2.1. Plus-values sur cession d'éléments d'actif immobilisés³ :

- La plus-value à court terme : Lorsque l'immobilisation est vendue dans un délai de moins de trois ans, la plus-value de cession est comptée dans le résultat fiscal à hauteur de 70%.
- La plus-value à long terme : Lorsque l'immobilisation est vendue dans un délai de plus de trois ans, la plus-value de cession est comptée dans le résultat fiscal à hauteur de 35%.

Le montant des plus-values provenant de la cession partielle ou totale des éléments de l'actif immobilisé dans le cadre d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou dans l'exercice d'une activité professionnelle, à rattacher au bénéfice imposable, est déterminé en fonction de la nature des plus-values telles que définies précédemment.

➤ Remarque :

- Si le résultat est positif (plus-value), il s'agit d'un produit, qui augmente le résultat imposable de l'entreprise à la hauteur d'un pourcentage. Donc on doit déduire la différence (30% à court terme et 65% à long terme).
- Si le résultat est négatif, il s'agit d'une charge (moins-value), qui peut être déduite du résultat fiscal.

¹ Article 25 du décret exécutif n°08-156 du 26 mai 2008.

² Article 144-2 CIDTA, 2025.

³ Article 172, CIDTA, 2025.

2.2.2.2. Les autres déductions :

- ✓ Cette catégorie comprend notamment le complément d'amortissement, les revenus issus de la distribution des bénéfices des filiales aux sociétés mères, ainsi que certaines charges réintégrées lors de l'exercice précédent, qui deviennent déductibles au cours de l'exercice N.
- ✓ Les gains de change constatés comptablement ne sont pas pris en compte dans le calcul du résultat fiscal de l'exercice au cours duquel ils sont enregistrés. Ils ne sont intégrés dans la base imposable qu'au titre de l'exercice au cours duquel ces gains ou pertes sont effectivement réalisés¹.

2.3. Les déficits des années antérieures :

En cas de déficit enregistré au cours d'un exercice, celui-ci est considéré comme une charge imputable sur l'exercice suivant et est déduit du bénéfice réalisé au titre de cette période. Si le bénéfice de l'exercice suivant ne permet pas d'absorber intégralement le déficit, l'excédent non imputé peut être reporté sur les exercices ultérieurs. Toutefois, ce report est limité à une période de quatre exercices consécutifs suivant l'exercice déficitaire. Au-delà de cette période, toute fraction du déficit non imputée est définitivement perdue².

3. La détermination du résultat fiscal :

La détermination du résultat fiscal est une étape fondamentale dans le calcul de l'impôt sur les bénéfices des sociétés et sur les revenus. Elle consiste à ajuster le résultat comptable afin de le rendre conforme aux réglementations fiscales. Cette détermination repose sur plusieurs étapes successives : La première étape concerne l'élaboration du bilan et du compte de résultat, permettant ainsi de déterminer le résultat comptable. Ensuite, des ajustements extracomptables doivent être appliqués afin de respecter les règles fiscales. Ces ajustements, sont détaillés dans le tableau de détermination du résultat fiscal (tableau 9 de la liasse fiscale), afin d'obtenir un résultat fiscal conforme aux exigences légales comme ce qui a été mentionné précédemment.

Ce qui est mentionnée pour la détermination de résultat fiscal dans le code CIDTA : « *Le résultat fiscal est déterminé d'après le résultat comptable des opérations de toute nature, tenant compte de la législation et de la réglementation fiscales en vigueur* »³.

En résumé, le résultat fiscal se définit comme le résultat établi selon les dispositions de la législation fiscale en vigueur, constituant la base de calcul de l'impôt. Il est déterminé à partir

¹ Article 140, CIDTA, 2025.

² Article 147, CIDTA, 2025.

³ Article 140-1, CIDTA, 2025.

du résultat comptable, ajusté par les réintégrations et les déductions prévues par les règles fiscales. Est calculer comme suite :

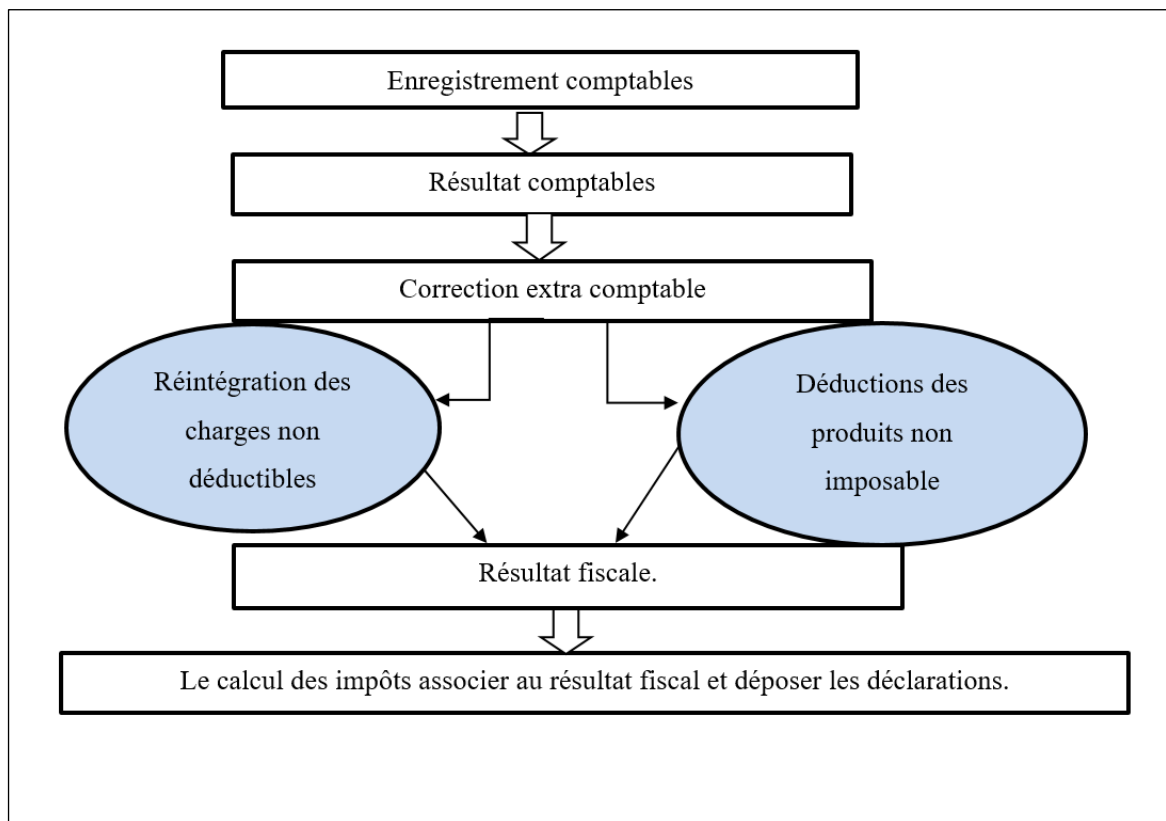
Où :

Résultat fiscal= Résultat comptable + Réintégration– Déductions- Les déficits des années antérieures

Résultat fiscal= $\sum$ des produits imposables – $\sum$ des Charges déductibles

Nous avons présenté un schéma récapitulatif afin d'illustrer de manière claire et structurée le processus de passage du résultat comptable au résultat fiscal d'une entreprise :

Figure 2: chronologie de détermination du résultat fiscal.



Source : élaboré par nous-même selon KHELASSI Redha (2013), *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, édition Berti, Alger, p 119.

Sous-section N°02 : les différences permanentes et temporaires entre le résultat comptable et le résultat fiscal.

Dans cette sous-section, nous présenterons les différences entre résultat comptable et résultat fiscal, en distinguant entre permanentes et temporaires. Nous aborderons également la notion d'impôts différés, afin de mieux comprendre leur rôle dans la transition entre le résultat comptable et le résultat fiscal.

1. Les différences permanentes :

Les différences permanentes, également appelées différences définitives, désignent les écarts constatés entre le résultat comptable et le résultat fiscal d'un exercice, qui ne sont pas susceptibles de se résorber dans les périodes fiscales futures. Elles résultent de divergences structurelles entre les normes comptables et les règles fiscales, appliquées à des éléments pris en compte dans le calcul de l'un des deux résultats (comptable ou fiscal), mais définitivement exclus de l'autre.

Contrairement aux différences temporaires, ces écarts ne relèvent pas d'un simple décalage dans le temps entre l'enregistrement comptable et la prise en compte fiscale d'une charge ou d'un produit. En raison de leur caractère irréversible, les différences permanentes ne génèrent ni impôts différés actifs ni passifs. Leur traitement se limite à des ajustements extra-comptables sous forme de réintégrations ou de déductions lors de l'établissement du tableau de passage du résultat comptable au résultat fiscal.

1.1. Exemples de différences permanentes : les différences permanentes peuvent découler soit de charges comptabilisées mais non déductibles fiscalement, soit de produits comptabilisés mais non imposables. Parmi les cas les plus fréquents générant ce type d'écarts, on peut notamment citer :

- **Les charges fiscalement non déductibles :** il s'agit notamment des amendes, pénalités, ou encore des charges excédant les plafonds déductibles fixés par la législation fiscale, comme les cadeaux d'affaires ou les dons...etc. Bien que ces charges soient enregistrées dans les comptes, elles sont réintégrées de manière définitive pour le calcul du résultat fiscal.
- **Les produits définitivement non imposables :** certains produits comptables bénéficient d'exonération définitive. C'est le cas, par exemple : les plus values de cession.

2. Les différences temporaires :

Les divergences entre les règles comptables et les règles fiscales donnent lieu à des écarts dans la détermination du résultat fiscal, notamment en raison de décalages temporels dans le traitement des produits et des charges. Ces écarts, appelés différences temporaires, reflètent des situations où un élément est pris en compte dans le résultat comptable d'un exercice, mais sera inclus ou déduit du résultat fiscal temporairement pas définitivement.

Les différences temporaires sont donc réversibles dans le temps et sont à l'origine de la comptabilisation d'impôts différés, soit sous forme d'impôt différé actif, soit sous forme de d'impôt différé passif, en fonction de leur nature et de leurs effets futurs sur l'assiette fiscale.

On distingue généralement deux grandes catégories de différences temporaires¹ :

- **Les différences temporaires imposables** : ces écarts conduisent à des réintégrations fiscales lors des exercices ultérieurs. Ces différences se traduisent par la comptabilisation d'un passif d'impôt différé, représentant une charge fiscale à payer ultérieurement. Un exemple typique est celui des subventions d'exploitation comptabilisées mais non encore encaissées à la clôture de l'exercice, qui seront imposables lorsqu'elles seront effectivement perçues.
- **Les différences temporaires déductibles** : ces écarts conduisent à des déductions fiscales lors des exercices ultérieurs. Elles donnent lieu à la comptabilisation d'un actif d'impôt différé, représentant un avantage fiscal futur pour l'entreprise. Par exemple, les honoraires comptabilisés mais non encore réglés à la clôture de l'exercice, sont déductibles ultérieurement, générant ainsi un actif d'impôt différé.

2.1. Impôt différé :

La charge d'impôt ne se limite pas à l'impôt exigible. Elle comprend également l'impôt différé. Cette distinction s'explique par les écarts fréquents entre les règles comptables et les règles fiscales².

2.1.1. Définition impôt différés ³:

L'impôt différé c'est un impôt qui ne sera payé (ou récupéré) que dans un exercice futur, à cause des écarts temporaires entre la comptabilisation d'un produit ou d'une charge et leur prise en compte fiscale. Ils sont enregistrés dans des comptes spécifiques et sont évalués à chaque

¹ Norme comptable internationale 12 (ISA 12), Impôts sur le résultat, IFRS Foundation, p2.

² WOLFGANG Dick, FRANCK Missonier-Piera (2008), *Comptabilité financière en IFRS*, éditions Pearson, P 216.

³ Journal Officiel de la République Algérienne, N°19 ,25 mars 2009, p47.

clôture d'exercice en conformité avec la réglementation fiscale. Résultent principalement de :

- Un décalage temporaire entre l'enregistrement comptable d'un produit ou d'une charge et son imposition fiscale.
- L'existence de déficits fiscaux ou de crédits d'impôt reportables.

2.2. Types impôts différés :

Un impôt différé représente un montant d'impôt sur les bénéfices qui sera soit payé ultérieurement (impôt différé passif), soit récupéré dans le futur (impôt différé actif), en fonction des différences existantes entre le résultat comptable et le résultat fiscal¹.

Les impôts différés sont comptabilisés séparément selon la nature des différences temporaires on a deux types² :

- **Impôts différés actifs** : cela concerne les charges comptabilisées sur l'exercice en cours mais fiscalement déductibles ultérieurement.
- **Impôts différés passifs** : cela concerne les produits comptabilisés mais fiscalement imposables ultérieurement.

Sous-section N°03 : le déroulement de la mission d'audit fiscal lors de la détermination du résultat fiscal.

Dans cette sous-section, nous analyserons d'abord les missions spécifiques de l'audit fiscal. Ensuite, nous détaillerons les différentes étapes de sa démarche, allant de la planification à la préparation du rapport et des recommandations, afin de mettre en avant leur rôle dans la détermination du résultat fiscal.

1. Les missions d'audit fiscal : l'audit fiscal se caractérise par ses propres missions tel que³ :

1.1. La mission d'audit fiscal peut porter sur une période plus ou moins longue :

L'étendue temporelle d'un audit fiscal varie selon les besoins de l'entreprise. Celui-ci doit définir la période sur laquelle il souhaite que l'audit soit réalisé.

1.2. La mission d'audit fiscal peut porter sur l'ensemble de l'activité de l'entreprise ou une partie seulement :

L'audit peut concerner l'ensemble de l'entreprise ou se concentrer sur une activité spécifique. En cas de pluralité d'activités, il peut être pertinent de cibler une thématique précise

¹ Ibid. p16.

² Idem. p47.

³ KHELASSI Redha (2013), *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, édition Berti, Algérie, p.101 à 103.

à chaque mission.

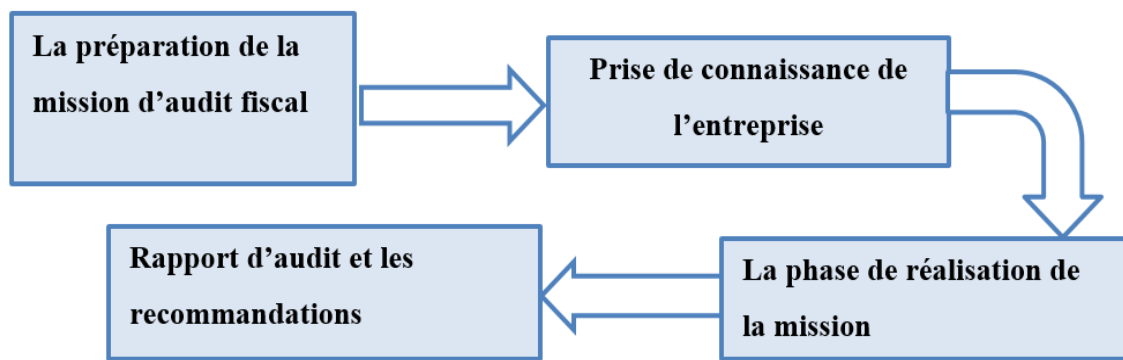
1.3. La mission d'audit fiscal peut concerner la totalité des impôts payés par l'entreprise, ou uniquement un seul :

L'audit fiscal peut couvrir tous les impôts payés par l'entreprise ou se concentrer sur un seul. Il peut s'agir d'un contrôle général ou d'un examen approfondi d'un impôt particulier.

2. Les étapes d'une mission d'audit fiscal lors de la détermination de résultat fiscal :

Le schéma suivant représente les différentes étapes de la mission d'audit fiscal :

Figure 3: les différentes étapes de la démarche d'audit fiscal



Source : élabore par nous-même.

2.1. La préparation de la mission d'audit fiscal :

La préparation d'une mission d'audit fiscal contractuelle est une étape essentielle pour garantir son bon déroulement. Elle commence par la remise d'un ordre de mission à l'auditeur fiscal. Avant d'accepter la mission, ce dernier procède à un diagnostic préalable permettant d'évaluer sa faisabilité, d'identifier les ressources nécessaires, et d'estimer le temps ainsi que les coûts liés à sa réalisation. Une fois cette analyse effectuée et la mission confirmée, une lettre de mission est établie afin de formaliser l'accord entre les parties.

2.1.1. Lettre de mission ¹ :

La lettre de mission constitue un document contractuel fondamental qui encadre l'intervention de l'auditeur fiscal au sein d'une entreprise, afin d'assurer le bon déroulement de la mission. Et doit contenir un ensemble d'éléments clés, tels que :

- Déterminer les objectifs de la mission, en précisant les finalités attendues ;

¹Ibid. p 351.

- Définir les exercices concernés et les volets de l'audit fiscal à couvrir ;
- Fixer les impôts et taxes concernés, qui feront l'objet d'un contrôle au cours de la mission ;
- Établir un calendrier de réalisation pour précisant les délais impartis pour chaque étape du processus d'audit, ce qui permet une planification rigoureuse et le respect des échéances ;
- Garantir la confidentialité des informations de l'entreprise auditée ;
- Définir des engagements réciproques et clarifier les responsabilités de chaque partie pour établir un cadre de travail transparent ;
- Préciser les honoraires de l'auditeur ainsi que les modalités de paiement convenues.

Ce document constitue une preuve contractuelle en cas de litige et permet d'éviter toute ambiguïté ou malentendu entre les parties. Il joue également un rôle fondamental dans l'organisation et la planification des travaux d'audit fiscal.

2.2. Prise de connaissance de l'entreprise :

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* »¹.

L'auditeur doit impérativement acquérir une compréhension approfondie de l'entreprise et de son environnement. Cette connaissance est essentielle pour identifier et évaluer les risques, qu'ils résultent d'erreurs involontaires ou d'actes frauduleux².

Lors de cette phase de l'audit fiscal, l'auditeur entame une collecte exhaustive de tous les documents et informations pertinents pour obtenir une vision complète de l'entreprise et de ses activités, inclut notamment l'analyse du statut juridique de l'entreprise, la consultation du registre du commerce pour appréhender sa structure organisationnelle et ses opérations commerciales, ainsi que l'examen des documents administratifs afférents à son activité³. Cette démarche vise à approfondir sa compréhension de l'organisation, à évaluer la fiabilité des informations transmises, notamment celles destinées à un cabinet externe chargé de l'établissement des déclarations fiscales.

¹ Norme Internationale d'Audit (ISA), Norme ISA 315, compréhension de l'entité et de son environnement aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives.

² PIGE Benoît (2003), *Audit et contrôle interne*, édition mémento, p 38.

³ THABET Khaled. (2007), *Séminaire théorie de l'audit fiscal*. Lumière formation, p. 08.

2.2.1. Etude des caractéristiques générales de l'entreprise :

L'étude des caractéristiques générales de l'entreprise constitue une étape clé dans la prise de connaissance de son environnement lors d'une mission d'audit fiscal. Elle permet d'identifier les éléments clés présentés dans le tableau ci-après :

Tableau 4: présente les caractéristiques générales de l'entreprise.

Les éléments	Détails
Forme de la société	• Statuts de la société • Éventuels changements de forme
Capital social	• Montant • Principaux associés ou actionnaires • Changements intervenus dans le capital
Contrôle externe/interne	• Commissaires aux comptes • Auditeurs externes • Auditeurs internes
Forme juridique de l'activité	• Propriété du fonds de commerce • Location gérance • Concession
Liens juridiques avec les sociétés du groupe	• Société mère : Nature des relations • Autre société du groupe : Nature des relations
Activité	• Nature et lieu d'exercice
Moyens de l'entreprise	• Liste détaillée (immobilisations...) • Nature du droit sur les biens (propriété, leasing...)
Effectif	• Nombre ;répartition ;nature des contrats de travail
Fournisseurs/clients	• Locaux ; étrangers
Régimes spéciaux	• Options • Nature des obligations
Passé fiscal de l'entreprise	• Contrôles fiscaux antécédents • Correspondances avec la direction des impôts • Observations fiscales des CAC/auditeurs externes

Organisation comptable	• Interne/Externe • Plan comptable • Système utilisé
-------------------------------	--

Sources : KHELASSI Redha (2013), *précis d'audit fiscal de l'entreprise*, édition Berti, Algérie, p. 361-362.

2.2.2. Etudie le cadre fiscal de l'entreprise :

Pour analyser le cadre fiscal d'une entreprise, l'auditeur fiscal doit suivre les étapes suivant :

2.2.2.1. Examen de dossier fiscal :

L'examen de l'existence du dossier fiscal permanent constitue une étape préliminaire essentielle dans toute mission d'audit fiscal. L'auditeur doit vérifier la présence de ce dossier, qui regroupe l'ensemble des documents clés relatifs aux obligations fiscales du contribuable, ainsi que des informations permanentes sur sa situation juridique et économique. Parmi ces éléments figurent notamment la déclaration d'existence, le statut juridique de l'entreprise, le registre de commerce. Cette analyse permet à l'auditeur de mieux comprendre la nature de l'activité, les modalités de son exercice, le régime fiscal applicable, et d'évaluer la conformité générale de l'entreprise au regard de la législation fiscale en vigueur¹.

2.2.2.2. Comprendre la fiscalité de l'entreprise auditée :

Après l'examen du dossier fiscal, cette étape a pour objectif d'établir un diagnostic précis de la situation fiscale de l'entité, en conformité avec les dispositions de la législation fiscale algérienne. Pour ce faire, l'analyse porte les éléments suivant ² :

a) Présentation du régime fiscal de l'entreprise :

Cette partie présente en détail les différentes obligations fiscales auxquelles l'entreprise est soumise. Elle énumère notamment les principaux impôts et taxes, tels que la Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP), la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) et l'Impôt sur le Revenu Global (IRG). Cette analyse permet d'avoir une vue d'ensemble du cadre fiscal de l'entreprise.

b) Cadre réglementaire applicable :

Identifier les textes législatifs et réglementaires encadrant l'activité de l'entreprise. Elle inclut les règles fiscales propres à son secteur ou à la nature de ses opérations.

¹ Guide de contrôle sur pièce (2004), p08.

² THABET Khaled (2007), *Séminaire théorie de l'audit fiscal*, Lumière formation, p 08.

L'auditeur fiscal se pose des questions sur l'éventuelle existence d'un service fiscal au sein de l'entreprise, et le cas échéant, sur son organisation et sa place dans la structure organisationnelle de l'entreprise. Dans ce cadre, l'auditeur doit examiner le fonctionnement de ce service et analyser les missions qui lui sont attribuées.

c) L'étude de l'existence de service fiscal :

L'auditeur fiscal se pose des questions sur l'éventuelle existence d'un service fiscal au sein de l'entreprise, et le cas échéant, sur son organisation et sa place dans la structure organisationnelle de l'entreprise. Dans ce cadre, l'auditeur doit examiner le fonctionnement de ce service et analyser les missions qui lui sont attribuées¹.

L'auditeur fiscal évalue donc le contrôle interne relatif à la conformité fiscale, ainsi que l'efficacité des pratiques fiscales mises en place. Pour ce faire, il doit recueillir des informations sûres :

En cas d'existence de ce service² :

- La structuration du service fiscal, sa place au sein de l'organigramme et son rattachement hiérarchique.
- L'existence d'une documentation fiscale (Code fiscaux, lois de finances, ...etc.) mise à jour ;
- Le niveau de qualification et de compétence du personnel chargé des questions fiscales, ainsi que la nature de leurs missions et responsabilités spécifiques.
- L'existence d'un dispositif de formation continue en fiscalité, permettant de maintenir à jour les compétences du personnel concerné.
- La répartition du temps de travail des personnes responsables des problèmes fiscaux.
- L'organisation du service interne au sein de l'entreprise, ainsi que sa relation avec le prestataire externe.

En cas d'absence de ce service :

- S'assurer de la présence de professionnels qualifiés, notamment un cabinet externe, chargés de la tenue du dossier fiscal, du traitement des problématiques fiscales et de l'élaboration des déclarations fiscales.
- Évaluer l'impact du contrôle interne de l'entreprise sur la qualité des informations utilisées comme base pour l'établissement des déclarations fiscales par le cabinet

¹ CHADEFAUX Martial (1987), *L'audit fiscal*, édition Litec, Paris, p 198.

² BEN HADJ SAAD Mohamed (2009), *l'audit fiscal dans les PME : proposition d'une démarche pour l'expert-comptable*, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, faculté des sciences économiques et de gestion de Sfax, P 79.

externe.

- Comprendre et garantir la fiabilité des informations transmises au cabinet externe afin d'assurer la conformité et la qualité des obligations fiscales.
- Évaluer le travail réalisé par le cabinet externe en identifiant ses éventuelles limites ou insuffisances.

2.3. La phase de réalisation :

Dans le cadre de sa mission, l'auditeur fiscal fonde son intervention sur les informations recueillies lors de la phase de préparation et de la prise de connaissance de l'entité auditée. Par ailleurs, la nature et les objectifs spécifiques assignés à la mission orientent l'ensemble des travaux réalisés. Dans le contexte particulier de cette étude, l'objectif est d'examiner le mécanisme de passage du résultat comptable au résultat fiscal, ainsi que les impositions qui en découlent, et ce, avant le dépôt des déclarations fiscales.

Au cours ce processus, l'auditeur peut également solliciter des documents complémentaires afin de renforcer la pertinence et la fiabilité de ses investigations, parmi ces documents ¹:

- Les déclarations fiscales G50 et les retenues à la source pour les exercices non prescrits.
- Les documents comptables et les pièces justificatifs (factures d'achat et de vente, relevés bancaires, les contrats, la liasse fiscale etc.).
- Les livres légaux.
- Les journaux, balances et grands livres comptables.
- Les fichiers des immobilisations.
- Les correspondances avec l'administration fiscale.

Cette phase du travail d'audit s'articule autour des étapes suivantes :

2.3.1. Analyse préliminaire des données fiscales :

Elle permet de mener une analyse préalable des déclarations fiscales, laquelle repose sur un ensemble de tâches fondamentales, à savoir ²:

- Vérifier que l'ensemble des impôts et taxes auxquels le contribuable est assujetti sont effectivement déclarés.
- Détecter d'éventuelles erreurs dans la base imposable si a été correctement établie et si les taux d'imposition applicables ont été correctement appliqués.
- Vérifier que la tenue de l'ensemble des livres légaux est conforme aux dispositions des

¹ KHELASSI Redha (2013), *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, édition Berti, Algérie, p 370.

² Guide de contrôle sur pièce (2004), p11 et 12.

articles 9 et 11 du code de commerce, et aux conditions et modalités des exigences du Système Comptable Financier (SCF), et que sont bien tenu et mise à jour.

- Comparer le chiffre d'affaires des dernières années (notamment les prestations de services) avec la masse salariale et le bénéfice net, en cas d'écarts importants, demander des explications au contribuable.
- Analyser et comparer les marges bénéficiaires brutes et net sur les quatre derniers exercices, en cas de fluctuations importantes, demander des justifications.
- Comparer ces marges avec celle pratiquée dans le cadre des activités similaires.

Ainsi, lorsque le contribuable est une personne morale, l'audit fiscal relatif à l'IBS et à l'IRG/RCM et Si un personne physique l'audit fiscal portant sur L'IRG /BIC ou BNC repose sur plusieurs axes de vérification préliminaire ¹:

- Vérification du paiement des acomptes de l'IBS conformément à la législation en vigueur.
- Contrôle des délais de versement des acomptes provisionnels.
- Vérifie si l'entreprise a bien appliqué la retenue à la source de 15% sur les dividendes, qui est verser au cours de l'année dans l'objectif de distribuer des dividendes. Cependant, ce n'est qu'après quatre ans que l'entreprise s'est retrouvée dans l'obligation de procéder effectivement à cette distribution. Conformément à la réglementation fiscale en vigueur, elle est tenue de s'acquitter d'un prélèvement de 15 % au titre de l'IRG/RCM.
- Contrôle l'application du barème progressif de l'IRG/BIC et BNC.
- Vérifier le paiement et le délai de versements des deux acompte d'IRG/BIC et BNC.

2.3.2. Audit des comptes de gestion :

Dans le cadre de sa mission, l'auditeur fiscal a pour obligation de procéder à un examen approfondi des comptes de produits et de charges, afin de vérifier leur conformité avec la réglementation fiscale en vigueur. Par ailleurs, l'analyse du résultat fiscal nécessite une étude détaillée des éléments qui le composent.

2.3.2.1. L'audit compte des produits :

Constitue une étape essentielle et stratégique dans ce travail de l'auditeur fiscal. Elle a pour objectif de vérifier la conformité de l'ensemble des produits déclarés par l'entreprise. À cette

¹ KHELASSI Redha, *op. cit.* p 479 et 480.

fin, l'auditeur est amené à analyser en détail les différents éléments constitutifs des produits tel que :

1) **Contrôle des discordance liasse fiscal / G50 :**

Il consiste à confronter le CA déclarées dans les différentes déclarations fiscales périodiques (notamment les G50) avec celles mentionnées dans les déclarations annuelles, ainsi qu'avec les renseignements détenus par l'administration fiscale pour vérifier la cohérence de CA déclarées tout au long de l'exercice. Ce contrôle porte principalement sur ¹:

Le chiffre d'affaires global déclaré dans les formulaires fiscaux G50 doit impérativement correspondre à celui présenté dans le tableau du compte de résultat, en tenant compte de la nature des opérations (ventes de marchandises, production vendue, ou prestations de services) ainsi que du fait générateur applicable. Si une discordance entre ces deux sources peut révéler des irrégularités fiscales :

- Si le chiffre d'affaires déclaré dans la G50 est inférieur à celui du compte de résultat (le CA dans la G50 < ou CA dans le bilan fiscal (le compte résultat)), cela peut indiquer alors un problème en matière de la TVA et la TAP.
- À l'inverse, si le chiffre d'affaires figurant dans le compte de résultat est inférieur à celui déclaré dans la G50 (le CA dans le bilan fiscal (le compte résultat) < CA dans la G50), cela peut signaler un problème en matière de IBS et IRG/ RCM.

2) Le contrôle des ventes consiste à effectuer des rapprochements entre les montants inscrits sur les copies des factures émises et ceux enregistrés dans les comptes de l'entreprise (solde de début et de fin de période), avec les encaissements dans les relevés bancaires. L'objectif de vérifier si le CA déclarer est juste ². Il vise principalement à s'assurer que le chiffre d'affaires déclaré reflète fidèlement la réalité économique de l'entreprise. Pour ce faire, l'auditeur utilise des techniques de reconstitution qui sont utiliser par l'administration fiscale, par d'exemple, les méthodes les plus fréquemment exploités par l'administration fiscale sont le compte financier ou le compte matière selon l'activité de l'entreprise.

3) En outre, l'auditeur doit vérifier que tout profit exceptionnel, par exemple plus-value résultant de la cession d'immobilisations, est dûment enregistré et pris en compte dans le résultat imposable et aussi vérifiée s'il y a des produits hors exploitation.

¹ Guide de contrôle sur pièce (2004), p13.

² Guide de vérification de la comptabilité (2003), p 150.

- 4) Le solde des stocks figurant à l'actif du bilan doit correspondre au solde indiqué dans le tableau de fluctuation annexé à la liasse fiscale¹.
- 5) Il est également nécessaire d'effectuer des rapprochements avec les sorties de stocks, qu'il s'agisse de marchandises, de matières premières ou de fournitures. Ces sorties doivent être cohérentes avec les ventes de produits finis, de sorte que les quantités consommées soient en adéquation avec les volumes de produits vendus et ceux restant en stock².
- 6) Dans le cadre d'une prestation de services, le contrôle du chiffre d'affaires peut être réalisé par ³: Le chiffre d'affaires d'un prestataire de services est constitué principalement :
 - De la vente éventuelle de pièces ou de fournitures,
 - Ainsi que de la rémunération liée à l'exécution de la prestation, correspondant au travail de l'exploitant ou de ses employés.

Il est donc essentiel d'effectuer un rapprochement entre le montant des matières premières ou fournitures consommées, les salaires versés (y compris à l'exploitant lui-même), et le chiffre d'affaires déclaré. Ce rapprochement permet de vérifier la cohérence entre les charges engagées et les produits enregistrés.

2.3.2.2. L'audit des comptes de charges :

Est un élément essentiel dans l'analyse fiscale d'une entreprise, car ces charges ont un impact direct sur la base imposable (le résultat fiscal). L'objectif principal est d'évaluer la conformité des charges déclarées avec les règles fiscales et d'identifier d'éventuelles anomalies ou irrégularités ⁴. Cette vérification porte notamment sur plusieurs aspects, parmi lesquels :

- 1) Vérifier la pertinence des charges déclarées par rapport aux activités de l'entreprise et examiner les justificatifs et la comptabilisation des charges pour assurer leur conformité avec la réglementation fiscale⁵.
- 2) Concernant les intérêts, L'auditeur doit s'assurer qu'ils correspondent réellement à des dettes de l'entreprise, et étudie les contrats de prêt et les échéanciers des emprunts⁶.
- 3) Pour ce qui est des amortissements, il faut contrôler que les modalités de déduction

¹ Guide de contrôle sur pièce (2004), p13.

² Guide de vérification de la comptabilité (2003), P 151.

³ Guide de contrôle sur pièce (2004), P28.

⁴ KHELASSI Redha (2013), *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, édition Berti, Algérie, p458.

⁵ *Idem*.

⁶ *Idem*. p. 466.

sont bien respectées et que le calcul des amortissements soit effectué individuellement pour chaque élément. Les taux et durées d'amortissement doivent être justifiés, tout comme les coefficients lorsque l'amortissement n'est pas linéaire ¹.

- 4) Vérifier si les honoraires correspondent à des prestations réelles avec une pièce justificative et vérifie leur paiement.
- 5) Procéder à la vérification effective du paiement de certaines charges enregistrées,
- 6) Analyser de la déductibilité fiscale des charges est essentielle, afin de déterminer si celles-ci répondent aux conditions posées par la législation fiscale pour être admises en déduction du résultat imposable.
- 7) Vérifier que les critères et les plafonds de déductibilité son respecter conformément aux règles fiscales ²,ces plafonds des charges qui sont cite dans la sous-section présidente .
- 8) L'auditeur vérifie si les provisions respectent les conditions de déduction fiscale et détermine si elles font partie des provisions admises ou de celles devant être réintégrées.
- 9) **Audit de la TAP :** la TAP est un impôt qui repose sur un dossier fiscal (G N°50). L'audit fiscal de cette taxe vise à garantir la conformité des déclarations, du calcul et du paiement effectué par l'entreprise. Car cette taxe est considérée comme charge déductible au moment de son paiement, et elle est intégrée dans le calcul du résultat fiscal. Dans ce cadre, l'auditeur fiscal doit réaliser plusieurs vérifications essentielles:
 - Contrôle du paiement de la TAP avec la vérifier des déclarations fiscales mensuelles sont déposées correctement et dans les délais.
 - Vérifier que le paiement de la TAP a bien été effectué dans chacune des communes où l'entreprise dispose d'établissements ou d'unités selon la loi fiscale tel que : « *La taxe est établie : Au nom de chaque entreprise, à raison du chiffre d'affaires réalisé par chacun de ses établissements ou unités dans chacune des communes du lieu de leur installation.* »³
 - Vérification du fait générateur s'assurer que l'entreprise est effectivement redevable de la TAP en fonction de son activité.
 - Examen de l'assiette fiscale avec contrôler si la base imposable est bien déterminée.

¹ Ibid. p. 468.

² Idem. p. 469.

³ Article 223, CIDTA ,2023.

- Vérifier si les réfections fiscales accordées sont conformes à la législation.

2.3.3. Analyse des résultats obtenus et régularisation de la situation fiscale :

Dans cette étape finale, l'auditeur procède à une comparaison entre le résultat fiscal et les impôts déterminés par ses propres travaux de vérification, et ceux initialement établis par le comptable au profit de l'entité audite. Cette analyse vise à évaluer l'exactitude des déclarations fiscales de l'entité, à identifier les écarts éventuels.

Il convient également de vérifier, après le calcul de l'IBS, si une retenue de 15 % au titre de IRG /RCM a été déclarée, dans le cas où des dividendes ont été distribués. Il est également nécessaire de s'assurer que les dividendes n'ont pas été conservés sans distribution pendant une période excédant quatre ans.

Lorsqu'une anomalie est détectée, notamment en ce qui concerne une mauvaise détermination du résultat fiscal, l'auditeur doit évaluer le risque fiscal auquel l'entreprise s'expose, si les erreurs identifiées ne sont pas rectifiées. Ce risque impacte directement le montant de l'impôt correspondant.

Selon les dispositions fiscales applicables, tout contribuable qui souscrit des déclarations comportant des bases ou éléments erronés ou incomplets, entraînant une insuffisance ou une inexactitude des revenus ou bénéfices déclarés, s'expose à une majoration des droits éludés ou compromis, comme suit :

- Une majoration de 10 % si le montant des droits éludés est inférieur ou égal à 50 000 DA.
- Une majoration de 15 % si ce montant est supérieur à 50 000 DA et inférieur ou égal à 200 000 DA.
- Une majoration de 25 % si les droits éludés dépassent 200 000 DA¹.

2.4. Le rapport d'audit et les recommandations :

Après la phase de réalisation, l'auditeur doit établir une synthèse détaillée de la situation fiscale de l'entreprise et proposer les ajustements nécessaires afin d'assurer la conformité aux exigences légales. Bien que des normes de rapport aient été principalement élaborées par les instances professionnelles pour l'audit comptable, aucune norme équivalente n'existe pour l'audit fiscal. Cela signifie que les prescripteurs et les auditeurs jouissent d'une grande liberté dans la manière dont ils conduisent ces audits fiscaux. Cependant, il est possible que certaines

¹ Article 193, CIDTA ,2025.

caractéristiques du rapport soient convenues à l'avance par consensus entre les parties impliquées¹. par exemple les éléments suivants : les objectifs de la mission, les travaux effectués ou non pour atteindre ces objectifs, et les conclusions tirées².

D'une part, l'auditeur est tenu de présenter de manière détaillée l'ensemble des travaux réalisés tout au long de la mission. Cette présentation vise à justifier le coût de l'intervention et à permettre une évaluation objective de la qualité des prestations fournies. D'autre part, l'auditeur doit signaler clairement les vérifications ou contrôles qu'il n'a pas été en mesure d'effectuer, et expliquer les raisons de leur absence³. Donc L'auditeur fiscal, à travers son rapport, synthétise l'ensemble des vérifications réalisées en identifiant les écarts constatés ainsi que les risques fiscaux associés à l'entreprise. Son analyse permet non seulement de mettre en évidence les irrégularités et les insuffisances en matière de conformité fiscale, mais également de formuler des recommandations pertinentes visant à optimiser la gestion fiscale de l'entreprise et à réduire son exposition aux risques.

2.4.1. Recommandations à titre correctif :

Dans ce type de recommandation, l'auditeur, à la fin de sa mission, est tenu de proposer des corrections appropriées aux erreurs constatées, qu'elles soient d'ordre fiscal ou fiscal d'origine comptable.

- **Les erreurs strictement fiscales :**

Ce sont les erreurs commises lors de l'établissement des déclarations fiscales. Les modalités de régularisation diffèrent selon que les irrégularités proviennent du défaut ou du retard dans la production des déclarations, ou d'inexactitudes dans leur contenu⁴. Exemple : dans le cadre du contrôle des déclarations fiscales, si des erreurs de contenu sont détectées, l'entreprise peut procéder à une nouvelle déclaration corrective, à condition que le délai réglementaire imparti ne soit pas expiré. En revanche, si ce délai est dépassé, la correction des erreurs ne peut être réalisée que par le biais d'une déclaration contentieuse adressée à l'administration fiscale compétente⁵.

¹ CHADEFAX Martial (1987), *L'audit fiscal*, éditions Litec , Paris, p 31.

² *Idem*. P 208.

³ KHELASSI Redha (2013). *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, édition Berti, Algérie, p. 503.

⁴ KAAOUANA Hanen et DHAMBRI Hichem (2005), *L'audit fiscal*, mémoire présenté en vue de l'obtention d'un Diplôme de Master 2, Institut supérieur de comptabilité et d'administration des entreprises, Tunis, p 62.

⁵ Slideshare.net ,*Audit fiscal cours/1er Chapitre : Démarche de l'Audit Fiscal*, <https://fr.slideshare.net/slideshow/audit-fiscal-cours/40813810> (consulté le 10/04/2025 à 17 :23).

- **Les erreurs fiscales d'origine comptables¹ :**

Résultent principalement de l'interdépendance entre la comptabilité et la fiscalité, le résultat comptable servant de base à la détermination du résultat fiscal. Ainsi, des inexactitudes dans l'évaluation de l'assiette fiscale peuvent être imputables à des erreurs comptables.

La correction de ces erreurs comptables s'effectue principalement par le dépôt de déclarations rectificatives ou de réclamations auprès de l'administration fiscale.

2.4.2. Recommandations à titre préventif :

Lors d'un audit fiscal, les recommandations émises ont un aspect préventif important, se concentrant principalement sur deux niveaux² :

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, 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.

¹ *Ibid.*

² CHADEFAX Martial (1987), *L'audit fiscal*, Édition Litec, Paris, p 218.

Conclusion de chapitre

Ce chapitre a permis d'approfondir d'une part, le système fiscal algérienne et l'étude des risques fiscaux auxquels les entreprises peuvent être exposées, et d'autre part, l'examen du rôle et de la démarche de l'audit fiscal, en particulier lors du passage du résultat comptable au résultat fiscal.

Dans un premier temps, nous avons présenté les fondements théoriques de la fiscalité algérienne en mettant en lumière les différents régimes en vigueur : le régime de l'impôt forfaitaire unique (IFU), le régime réel et le régime réel simplifié. Chaque régime se distingue par ses propres modalités de calcul, de déclaration ainsi que par les obligations fiscales qu'il impose aux contribuables.

Dans un second temps, l'analyse a porté sur l'audit fiscal et sa contribution à la gestion des risques fiscaux. Nous avons abordé les principes de base de l'audit, en mettant un accent particulier sur l'audit fiscal en tant qu'outil de prévention et de détection des anomalies fiscales. Ce lien entre audit fiscal et gestion des risques constitue l'une des principales justifications du recours à cette démarche au sein des entreprises.

Enfin, la dernière partie du chapitre s'est intéressée à la démarche d'audit fiscal appliquée spécifiquement au moment du passage du résultat comptable au résultat fiscal. Cette section a permis de détailler les étapes clés de cette transformation, notamment le traitement des impôts différés, ainsi que les retraitements nécessaires pour assurer la conformité fiscale de l'entreprise.

En conclusion, l'audit fiscal apparaît comme un instrument indispensable pour garantir la transparence, la régularité et la fiabilité du processus de détermination du résultat fiscal. Dans un environnement juridique et fiscal complexe tel que celui de l'Algérie, il permet non seulement d'assurer le respect des obligations légales, mais également d'optimiser la gestion fiscale des entreprises. En anticipant les risques et en accompagnant les contribuables dans la bonne application des règles fiscales, l'audit fiscal renforce la sécurité juridique et contribue à instaurer une relation de confiance avec l'administration fiscale.

**Chapitre N°02 : étude de cas sur le déroulement
d'une mission d'audit fiscal lors de la détermination
du résultat fiscal, au sein du cabinet de commissariat
aux comptes SALI Mohamed Mehdi.**

Introduction du chapitre :

Dans ce chapitre conclusif, nous mettons en pratique les connaissances acquises en audit et en fiscalité, notamment en matière d'audit fiscal, à travers la présentation des différentes étapes d'une mission d'audit fiscal réalisée au sein du cabinet de commissariat aux comptes, avant le dépôt effectif des déclarations fiscales de l'entreprise auditée.

Dans un premier temps, nous présenterons le cabinet d'accueil, en décrivant son organisation, ses domaines d'intervention, ainsi que ceux de l'entreprise auditée. En raison de confidentialité, nous préservons l'anonymat de cette dernière.

Ensuite, nous présentons ensuite la démarche adoptée au cours de la mission d'audit fiscal, fondée sur l'analyse des pièces comptables et fiscales fournies par le cabinet. Une analyse approfondie des résultats obtenus et des risques identifiés a été conduite tout au long de la mission. Cette démarche a permis, en fin de processus, de régulariser la situation fiscale de l'entreprise et de comparer les résultats observés avant et après l'audit fiscal.

Enfin, ce chapitre se conclut par la formulation de recommandations visant à renforcer la conformité fiscale de l'entreprise, à anticiper les risques identifiés et à optimiser la gestion de ses obligations déclaratives.

Section N°01 : présentation du cabinet de commissariat aux comptes et de l'entité auditée.

Dans cette section, nous présenterons le cabinet d'accueil en détaillant son organisation, ses domaines d'intervention ainsi que la typologie de sa clientèle. Par ailleurs, une présentation de l'entreprise auditée sera effectuée, mettant en lumière sa structure organisationnelle et la nature de ses activités.

Sous-section N°01 : présentation du cabinet de commissariat aux comptes.

Dans cette sous-section, nous présenterons le cabinet d'accueil, à savoir le cabinet SALI Mohamed Mehdi.

1. Définition du cabinet de commissariat aux comptes :

Le cabinet SALI Mohamed Mehdi est un bureau de commissariat aux comptes basé à Alger, plus précisément à Hydra depuis l'année 2014. Il est dirigé par Monsieur SALI Mohamed Mehdi, commissaire aux comptes et comptable agréé diplômé, ayant suivi son parcours académique à l'université d'Alger ainsi qu'à l'université de Toulouse en France¹.

Le cabinet est un cabinet de commissariat aux comptes et de comptabilité, fondé sur une expertise approfondie en comptabilité et en audit. Il se distingue par son engagement à répondre de manière efficace et professionnelle aux besoins spécifiques des entreprises. Il offre une assistance rigoureuse et de qualité, alliant flexibilité et performance dans la réalisation de ses missions.

Il met à la disposition de ses clients une assistance professionnelle, réactive et adaptée, grâce à une équipe compétente et à l'écoute, capable de proposer des solutions concrètes et durables, en adéquation avec les spécificités de chaque entreprise.

Par la qualité constante de ses prestations, le cabinet confirme son positionnement en tant que partenaire fiable et de confiance pour les entreprises qu'il accompagne.

¹ SALI.M, Présentation du cabinet de commissaire aux compte SALI Mohamed Mehdi.

Tableau 5: carte d'identité du cabinet.

Nom	Cabinet SALI Mohamed Mehdi.
Adresse	E41, rue du Hoggar, Hydra, Alger.
Directeur Fondateur	Monsieur SALI Mohamed Mehdi.
Année de création	2014.
Activité	Commissariat aux comptes et la comptabilité.
Effectif	04.
Numéro de téléphone	06 61 62 12 21.
Adresse mail	mmehdisali@gmail.com .

Source : élaboré par nous-même avec l'aide de Mr SALI.

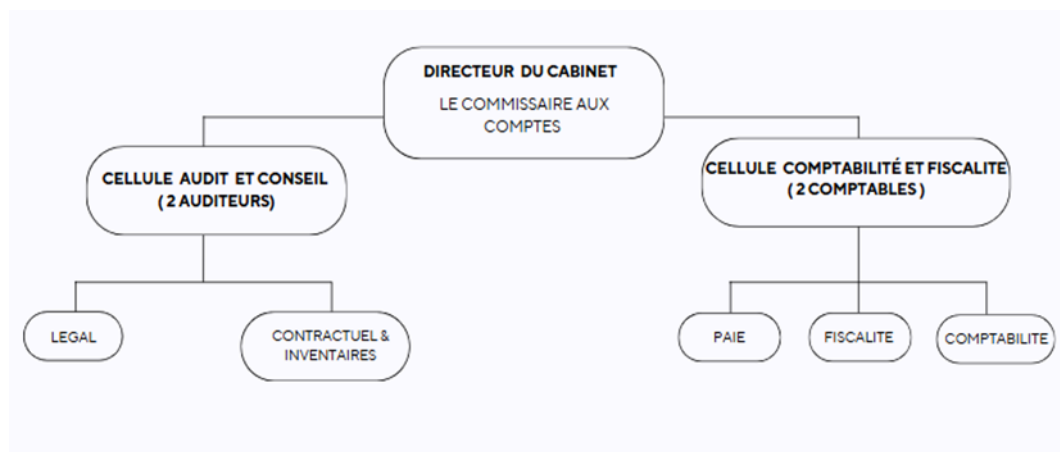
2. La structure et organisation du cabinet :

Nous présentons l'organigramme ainsi qu'une description détaillée de l'organisation interne du cabinet.

2.1. Organigramme du cabinet :

Voici ci-dessous la représentation de l'organigramme du cabinet SALI Mohamed Mehdi.

Figure 4: organigramme du cabinet SALI Mohamed Mehdi .



Source : élabore par nous-même avec l'aide de Mr SALI.

2.2. Organisation du cabinet¹ :

Le cabinet est dirigé par le commissaire aux comptes, Monsieur SALI Mohamed Mehdi, qui assure la supervision générale des activités, la coordination des missions et la validation des rapports produits.

Repose sur une organisation rigoureusement structurée visant à répondre efficacement aux besoins variés de ses clients. Il est composé de deux cellules :

- La cellule audit et conseil, est chargée de la réalisation des missions d'audit légal, contractuel et d'inventaire. Ces missions sont menées par deux auditeurs expérimentés, assurant ainsi la rigueur et la conformité des travaux réalisés.
- La cellule comptabilité et fiscalité, constituée de deux comptables qualifiés, chargée de la tenue comptable, de la gestion fiscale et du traitement de la paie.

Cette organisation fonctionnelle du cabinet permet d'assurer un accompagnement sur mesure, en adéquation avec les exigences réglementaires, tout en apportant des solutions opérationnelles visant à optimiser la performance et garantir la conformité des entreprises clientes.

3. Les domaines d'interventions :

Le cabinet propose une offre diversifiée de services, tout en assurant un accompagnement adapté aux entreprises, leur apportant le soutien nécessaire tant dans la gestion quotidienne que dans le développement de leurs activités. Les principaux domaines d'intervention du cabinet sont les suivants² :

- La réalisation de missions de commissariat aux comptes, dans le cadre légal de certification des états financiers.
- Le conseil aux entreprises et la tenue de la comptabilité, incluant la supervision des opérations comptables, le suivi de la trésorerie et le rapprochement bancaire.
- L'assistance comptable, l'analyse des comptes, ainsi que la préparation des états financiers périodiques, des liasses fiscales et la tenue des livres légaux.
- La gestion de la paie, comprenant le traitement des salaires, l'établissement des déclarations sociales, ainsi que l'assistance et le conseil en matière de gestion du personnel.
- L'établissement des déclarations fiscales (TVA, IBS, TAP, IRG, etc.), l'assistance

¹ Élabore par nous-même selon les informations reçues par le commissaire aux compte.

² SALI.M, Présentation du cabinet de commissaire aux compte SALI Mohamed Mehdi.

fiscale, ainsi que la prévention et l'accompagnement en cas de contrôle.

- La conduite d'audits contractuels, adaptés aux besoins spécifiques des entreprises, tels que les audits informatiques ou sociaux.
- L'élaboration de procédures de contrôle interne et de gestion, visant à renforcer l'efficacité organisationnelle des entreprises.
- La supervision et la réalisation d'inventaires physiques, concernant tant les immobilisations que les stocks.
- La mise en place de programmes de formation sur mesure, destinés à renforcer les compétences des équipes internes des entreprises clientes, dans les domaines de la comptabilité, de la fiscalité, de la gestion et de l'audit.

Il convient de préciser que cette liste n'est pas exhaustive. Le cabinet propose également des solutions personnalisées, précisément adaptées aux besoins spécifiques de chaque entreprise, en fonction de sa nature juridique, de son secteur d'activité. Grâce à une organisation souple et performante, il est à même d'assurer un accompagnement sur mesure à chaque étape du cycle de vie de l'entreprise, depuis sa création jusqu'à sa cessation d'activité.

4. Secteur d'activité ¹:

Grâce à une solide expérience et à une clientèle diversifiée, le cabinet intervient dans des environnements professionnels variés, tant en termes de taille d'entreprises que de secteurs d'activité (commerces, industries, professions libérales, les grands entreprises et les PME ...etc.). Nous citons les références par exemple : Sonelgaz, École Supérieure d'Hôtellerie et de Restauration d'Alger (ESHRA), Genitrans SARL, Al Jazi real estate, Sheraton Annaba Hôtel, ANPT (Agence Nationale de Promotion et de Développement des Parcs Technologiques) ...Etc.

Sous-section N°02 : présentation de l'entité auditée.

Dans cette sous-section, nous présenterons de manière structurée l'entreprise faisant l'objet de l'audit, désignée par EURL X afin de préserver la confidentialité de son identité. Cette présentation portera sur la nature juridique et les activités principales de l'entreprise, sa structure organisationnelle, ainsi que le fonctionnement du processus de gestion des prestations de maintenance qu'elle assure.

¹*Ibid.*

1. Définition de l'entreprise EURL X ¹:

L'entreprise EURL X est une entreprise étrangère de droit algérien, filiale d'une multinationale et leader mondial dans son domaine, dont la maison mère est située en Allemagne. Dispose de plusieurs filiales à travers le monde, notamment la filiale France, qui a ouvert la EURL en Algérie donc EURL X, c'est la filiale de France. Cette entreprise est basée à Alger et a été créée en 2021. Elle est spécialisée dans la maintenance industrielle des processus de production dans plusieurs secteurs, notamment l'agroalimentaire.

L'entreprise offre des prestations de maintenance industrielle pour optimiser les performances des unités de production. Ses services incluent :

- Maintenance préventive et corrective des équipements de production.
- Optimisation des processus industriels.
- Assistance technique et interventions sur site en Algérie et à l'international.

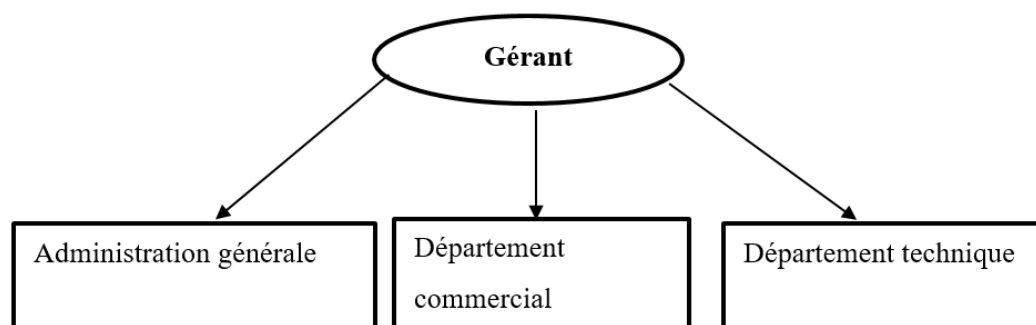
2. Structure et organisation de l'entreprise :

Nous présenterons l'organigramme et l'organisation de l'entreprise comme suit :

2.1. Organigramme de l'entreprise :

Voici ci-dessous la représentation de l'organigramme de l'entreprise EURLX.

Figure 5: organigramme de l'entreprise EURL X.



Source : élabore par nous-même à partir des informations sur l'entité.

¹ Élabore par nous-même selon les informations reçues sur l'entreprise.

2.2. La structure organisationnelle de l'entreprise :

L'entreprise est composée de trois départements principaux :

- **Département technique** : composé de quatre ingénieurs techniques, chargés des interventions sur les sites de production.
- **Département commercial** : dirigé par un responsable commercial, il gère la relation client et le développement des activités.
- **Administration générale** : supervisé par un office manager et un gérant, ce département assure la gestion administrative et stratégique de la société.

3. Organisation du processus de maintenance :

La société travaille avec des clients locales et étrangères implantées en Algérie. Son équipe technique qui ont des techniciennes expérimentées formées à l'étranger, assure également des interventions à l'international, ce qui lui permet d'exporter ses services et d'étendre son expertise au-delà des frontières algériennes. Le processus de gestion des prestations de maintenance suit les étapes suivantes¹ :

- À la réception d'une demande d'intervention technique de la part d'un client, le département commercial établit un dossier de mission regroupant :
 - ✓ Disponibilité des techniciens.
 - ✓ Période d'intervention prévue.
 - ✓ Estimation du coût de l'intervention.
- Ce dossier est validé par l'office manager dans un délai de deux jours suivant la réception de la commande client, puis transmis pour acceptation au client.
- Après acceptation formelle du devis par le client, le département technique planifie l'intervention et affecte un technicien pour l'exécution de la mission.
- À la fin de l'intervention, le département commercial procède à l'établissement de la facture de vente, laquelle est transmise au cabinet pour la comptabilité au plus tard dans les 5 jours ouvrables suivant la fin de la mission.

¹ Élabore par nous-même selon les informations reçues sur l'entreprise.

Section N°02 : la démarche de la mission d'audit fiscal pour l'entreprise EURL X.

Cette section présenter de manière détaillée les différentes étapes de la mission d'audit fiscal interne au cabinet et menée par nos soins. Consacrée exclusivement à l'entreprise EURL X une entreprise spécialisée dans la maintenance industrielle, est structurée en deux sous-sections correspondant aux principales phases de l'audit : la première est dédiée à la prise de connaissance de l'entité auditée, la seconde porte sur la phase de réalisation de la mission ainsi que sur les recommandations formulées.

La mission a pour objectif principal de vérifier le passage entre le résultat comptable et le résultat fiscal établi par le cabinet pour le compte de l'entreprise, ainsi qu'à analyser les impôts correspondants, dans le but d'identifier d'éventuelles anomalies avant le dépôt des déclarations. Elle a été réalisée au titre de l'exercice 2024, dans un contexte exceptionnel marqué par le report de la date limite de dépôt au 31 mai 2025.

Sous-section N°01 : la prise de connaissance de l'entité auditée.

Dans cette sous-section, nous présenterons la première phase de notre mission d'audit fiscal réalisée au sein du cabinet, portant sur les caractéristiques générales de l'entreprise ainsi que sur son environnement fiscal.

1. Etude de caractéristiques générales de l'entreprise :

L'entreprise EURL X est une Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée, spécialisée dans la prestation de services, notamment dans le domaine de la maintenance industrielle des processus de production. Elle constitue une filiale d'un groupe multinational, bien que son implantation en Algérie en soit encore à ses débuts. Actuellement, son capital social s'élève à 3,2 millions de dinars.

Les principales caractéristiques générales de l'entreprise EURL X sont présentées dans le tableau ci-après :

Tableau 6: présente les caractéristiques générales de l'entreprise .

Les éléments	Détails
Forme juridique de la société	EURL.
Capital social	3 200 000 DA.
Siège social	El Mohammedia, Alger.
Contrôle externe/interne	• Commissaires aux compte. • Auditeurs internes du groupe.
Forme juridique de l'activité	Prestation de service.
Liens juridiques avec les sociétés du groupe	Lien avec la société mère.
Activité	La maintenance industrielle (En Algérie).
Marché de l'entreprise	Marché local et étranger.
Moyens de l'entreprise	Des immobilisations Comme mobilière bureau, matériels informatiques et de sécurités... Etc.
Régime d'imposition	Régime réel.
Effectif	Actuellement composée de 7 employés, l'entreprise est en cours de recrutement afin d'élargir son effectif.
clients	Des entreprises de productions.
Exercice comptable audité	Exercice 2024.

Source : Élabore par nous-même à partir des documents internes de l'entreprise.

2. Le passé fiscal de l'entreprise :

Il s'agit d'une entreprise nouvellement créée en 2021. Elle n'a pas encore fait l'objet d'un contrôle fiscal, car ceux-ci sont généralement effectués par l'administration fiscale tous les quatre à cinq ans. De plus, pour les déclarations fiscales des exercices antérieurs, l'entreprise n'a jamais fait l'objet de pénalités de retard ou de sanctions pour non-paiement.

3. L'étude de cadre fiscal de l'entreprise :

En raison de la nature de son activité, la société est soumise au régime réel d'imposition en tant qu'Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée (EURL). À ce stade, il s'agit

d'étudier et de présenter le cadre fiscal de l'entreprise comme suit :

3.1. Examen de dossier fiscal :

Il a été constaté que le dossier fiscal de l'entreprise existe et conforme au réglementation fiscale. Ce dossier regroupe l'ensemble des documents fondamentaux relatifs aux obligations fiscales de la société, ainsi que des informations permanentes sur sa situation juridique et économique. Parmi les pièces disponibles figurent notamment la déclaration d'existence, les statuts juridiques de l'entreprise, ainsi que le registre de commerce.

3.2. Comprendre la fiscalité de l'entreprise :

Cette étape consiste à analyser le régime fiscal applicable à l'entreprise en identifiant ses principales obligations fiscales et en précisant le cadre réglementaire en vigueur, comme détaillé ci-après. :

- **Taxe sur l'activité professionnelle(TAP) :** Appliquée sur la totalité du chiffre d'affaires encaissé hors taxes. Pour l'année 2023, le taux applicable est de 1,5 %, conformément aux articles 219 et 222 du CIDTA 2023.
- **Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) :** Calculé sur le résultat fiscal de l'entreprise, au taux de 26 % pour l'exercice 2024 conformément à l'article 150 du code des impôts directs et taxes assimilées de 2024.
- **Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) :** Appliquée au taux normal de 19 %, conformément à la nature de l'activité exercée. Elle est calculée sur le chiffre d'affaires hors taxes réalisé, pour fait générateur l'encaissement partiel ou total, selon les dispositions des articles 21 et 23 du CTCA de 2024.
- **Impôt sur le Revenu Global (IRG) :** Basée sur les rémunérations et les salaires versés aux employés, selon les modalités prévues par les articles 66 et article 104 du CIDTA 2024.
- **IRG retenu à la source :** Applicable sur les dividendes distribuées, soumis au taux libératoire de 15 % (article 104 du CIDTA 2024.).
- **L'entreprise est tenue de déposer un ensemble de déclarations fiscales annuelles, notamment :**
 - ✓ Les déclarations mensuelles G50 (notamment pour les mois de février, mai et octobre, relatives aux acomptes de l'IBS).
 - ✓ La déclaration G50A pour l'IBS.

- ✓ Les bordereaux de versement G04.
- ✓ La liasse fiscale composée de 13 tableaux.
- ✓ Les annexes pour les autres réintégrations et déductions sur T9.
- ✓ État des honoraires, pour les salaires 301 BIS et G29.

3.3. L'existante de service fiscal :

Dans le cadre de l'audit fiscal réalisé, il a été constaté que l'entreprise ne dispose pas d'un service fiscal interne. La gestion de la comptabilité ainsi que le traitement des obligations fiscales sont entièrement externalisés auprès du cabinet de commissariat aux comptes SALI Mohammed Mehdi.

Malgré l'absence d'un département fiscal structuré en interne, l'entreprise respecte ses obligations fiscales de manière rigoureuse et dans les délais impartis.

Les différents services opérationnels de l'entreprise transmettent régulièrement les pièces justificatives nécessaires (factures d'achat et de vente, notes de frais, missions des employés, relevés bancaires, etc.) à l'office manager, qui assure un rôle de coordination. Ce dernier centralise l'ensemble des documents et les transmet ensuite au cabinet comptable.

Le cabinet se charge alors de la tenue de la comptabilité, de l'élaboration des états financiers, ainsi que de la préparation et de la transmission des déclarations fiscales.

En résumé, l'analyse démontre que l'entreprise transmet correctement et dans les délais les documents requis. Cela permet une coordination efficace avec le cabinet comptable et reflète l'existence d'un système de contrôle interne fonctionnel, garantissant la fiabilité des informations financières et fiscales communiquées.

4. Les documents collectés :

Dans le cadre de la mission de vérification fiscale, les documents suivants ont été collectés afin de permettre une analyse complète et rigoureuse de la situation fiscale de l'entreprise pour l'exercice 2024 :

- La liasse fiscale.
- Le relevé bancaire.
- Les déclarations mensuelles (formulaires G50) pour les 12 mois de l'exercice.
- La balance générale de l'exercice.
- Les livres légaux obligatoires (générale, de paie et d'inventaire).
- La base comptable extraite du logiciel PC Compta.
- Le statut juridique de l'entreprise.

- Le registre de commerce.
- Des montants relatifs aux indicateurs suivants : CA, les résultats fiscaux, les masses salariales, pour les exercices 2020, 2021 et 2023.

Sous-section N°02 : l'exécution de la mission d'audit fiscal.

Cette sous-section est consacrée à la phase d'exécution de la mission d'audit fiscal, portant sur la vérification de la conformité du résultat fiscal et des déclarations préparées par le cabinet comptable avant leur dépôt. Elle inclut l'analyse des données transmises par le comptable, la comparaison avec nos propres traitements, ainsi que l'identification d'éventuelles anomalies pouvant engendrer des risques fiscaux. Des recommandations ont été formulées afin de corriger les écarts relevés et d'optimiser la gestion fiscale de l'entreprise.

1. Analyse préliminaire des données fiscales :

Une analyse préliminaire des documents et des informations fiscales de l'entreprise a été effectuée selon les étapes suivante :

1.1. La tenue des livres légaux et des déclarations fiscales :

Dans le cadre de notre mission d'audit fiscal, la première étape a pour objectif d'évaluer la conformité formelle des documents comptables et fiscaux, ainsi que le respect des délais légaux, en se référant aux dispositions prévues par la législation fiscale et commerciale en vigueur. Elle a notamment porté sur :

- ✓ L'examen de la base imposable et du taux appliqué à l'IBS a permis de constater que le taux de 26 % a été retenu, calculé sur la base du résultat fiscal. Ce dernier fera l'objet d'une analyse approfondie dans les étapes suivantes de la mission afin de vérifier s'il a été déterminé de manière conforme.
- ✓ Nous avons trouvé que les acomptes relatifs à l'IBS ont bien été déclarés comme suit : le premier acompte dans la déclaration G50 du mois de février, le deuxième dans celle du mois de mai, et le troisième dans celle du mois d'octobre. Ces acomptes chacun correspondre à 30 % du IBS de 2023.
- ✓ Nous avons vérifié de la régularité des livres légaux, notamment livre inventaire, livre général et livre de paie.

➤ Observation :

- Le taux, le mode de calcul de l'IBS, ainsi que celui de ses acomptes, et les délais de déclaration afférents, sont définis conformément aux dispositions prévues par la législation fiscale.

- Les livres légaux sont tenus de manière rigoureuse, avec des enregistrements clairs, chronologiques et sans altération, ce qui témoigne d'une gestion comptable conforme aux dispositions des articles 9 à 11 du code de commerce algérien et aux conditions et modalités avec les exigences du Système Comptable Financier (SCF). Et sont bien tenus et mis à jour.

1.2. Contrôle des marges bruts et nets des 4 dernières années :

Analyser et comparer les marges brutes et nettes réalisées par l'entreprise au cours des quatre derniers exercices. Cette analyse nous a permis d'obtenir une vision globale de la situation fiscale de l'entité auditée.

Tableau 7: présente les marges bénéficiaires de l'entreprise.

Unité de mesure : DA

Les années	2021	2022	2023	2024
CA	2 338 120,00	82 258 680,00	22 791 576,16	77 579 733,00
La masse salariale	69 902 579,04	16 881 624,78	18 607 195,47	23 287 949,00
Taux d'évolution de CA	-	3418,15%	-72,29%	240,38%
Taux d'évolution de la masse salariale	-	-76%	10%	25%
Résultat fiscal	-9 030 273,00	-27 403 131,00	-33 195 380,00	881 313,00
Coefficient =(CA/ la masse salariale)-1	-	3,87	-	2,33
MBB (%)=(CA/ la masse salariale) -1	-	-	22,48 %	-
MBN= Résultat fiscal /CA	-	-	-	1,14%

Source : élaboré par nous-même selon les données interne au cabinet (**Annexe 1**).

Commentaire :

À partir de l'analyse de l'activité principale de l'entreprise, spécialisée dans la maintenance industrielle, et en s'appuyant sur les indicateurs de marge bénéficiaire brute (MBB) et de marge bénéficiaire nette (MBN), plusieurs anomalies significatives ont été constatées.

On observe, d'un exercice à l'autre, une évolution incohérente et inverse du chiffre d'affaires et de la masse salariale. À titre d'exemple, en 2022, le chiffre d'affaires connaît une hausse exceptionnelle de +3418,15 %, tandis que la masse salariale enregistre une forte baisse de 76 %. En revanche, en 2023, la masse salariale augmente alors que le chiffre d'affaires diminue fortement de 72,29 %. Ce déséquilibre manifeste entraîne une instabilité de la MBB d'une année à l'autre, notamment avec une valeur négative en 2021, suivie de variations

irrégulières les années suivantes. Cette situation pourrait s'expliquer par la non-déclaration ou la non-facturation de certains travaux réalisés, ce qui appelle à une vérification rigoureuse de la comptabilisation des produits. Elle pourrait également révéler une surcharge salariale par rapport au volume réel d'activité.

D'un autre côté, la marge bénéficiaire nette (MBN) affiche des niveaux négatifs sur les trois premiers exercices. Elle devient positive qu'en 2024, atteignant à peine 1,78 %. Cela peut refléter une structure de coûts excessivement lourde, une gestion inefficace des charges, ou encore des déclarations fiscales inexactes.

Dans l'ensemble, la forte volatilité du chiffre d'affaires, l'irrégularité des résultats fiscaux, ainsi que le niveau élevé des charges salariales certaines années, sont des éléments susceptibles d'attirer l'attention de l'administration fiscale. Ces constats justifient pleinement la nécessité de réaliser un audit fiscal, notamment celui que nous avons entrepris pour l'exercice 2024. Cet audit vise à vérifier la fiabilité du résultat fiscal déclaré, à valider la sincérité des déclarations fiscales, et à identifier d'éventuelles irrégularités dans la reconnaissance des produits et des charges de l'entreprise.

2. Audit de fond :

L'audit de fond constitue une étape essentielle dans la mission d'audit fiscal, reposant sur l'analyse détaillée de la liasse fiscale, notamment le tableau de compte de résultat (TCR), implique également le tableau de détermination de résultat fiscal (T9). Cette étape a pour objectif principal de vérifier la justesse du résultat fiscal déterminé. Dans ce cadre, un audit spécifique des comptes de gestion a été réalisé afin d'examiner de manière rigoureuse l'ensemble des comptes de charges et de produits, afin d'évaluer leur traitement fiscal, ce qui permet de réaliser les ajustements fiscaux nécessaires, détecter d'éventuels risques fiscaux, et corriger les anomalies constatées, dans le but d'assurer une détermination exacte et conforme du résultat fiscal de l'entreprise.

2.1. Audit fiscal des comptes des produits 7xx :

Dans cette phase de l'audit, une analyse de l'ensemble des produits enregistrés par l'entreprise

2.1.1. Audit de CA :

Avant d'aborder l'audit du chiffre d'affaires, il convient de présenter les différentes sources de revenus de l'entreprise EURL X :

La première source provient de son activité principale, à savoir la réalisation de missions

de maintenance industrielle. La deuxième source de revenus réside dans la commercialisation de pièces de rechange : l'entreprise propose des pièces aux clients, mais ne dispose pas de stock propre. Le rôle du commercial consiste à attirer les clients pour effectuer leurs achats directement auprès de la maison mère située en France. Cette dernière, sur une base trimestrielle, calcule le chiffre d'affaires généré grâce aux clients orientés par EURL X, et reverse à cette dernière une commission proportionnelle. Ces commissions, représentent une part significative du chiffre d'affaires de l'entreprise.

Enfin, une troisième source de revenus est constituée par la prise en charge, à hauteur de 50 %, des charges engagées par le commercial d'EURL X, par la maison mère. Cette prise en charge est assortie d'une marge forfaitaire de 5 %, qui est également intégrée au chiffre d'affaires de l'entreprise.

a. Comparaison entre le CA déclaré dans la liasse fiscale et celui déclaré dans les G50 :

Cette étape permet de réaliser un contrôle visant à identifier les éventuelles discordances entre le montant du chiffre d'affaires déclaré dans la liasse fiscale et celui mentionné dans les déclarations mensuelles (G50), en se basant sur les encaissements, mentionnées sur les G50. Les résultats de cette analyse sont présentés dans le tableau suivant. :

Tableau 8: analyse comparative du chiffre d'affaires entre la liasse fiscale et les déclarations G50.

Unité de mesure : DA	
Libelle	2024
Somme du CA déclaré sur les G50	59 722 390,00
Le montant du chiffre d'affaires encaissé relatif à l'année 2023, déclaré sur la déclaration G50 (-)	8 659 095,58
Créance clients en HT (+)	29 870 677,09
Ecart de change HT (+)	884 011,52
Total	81 817 983,03
CA du bilan fiscal	77 579 733,00
Ecart	4 238 250,03
Observation	Risque fiscal

Source : élabore par nous-même selon les G50 de 12 moi et (Annexe 2,3,4).

Commentaire :

À la suite de la comparaison entre le chiffre d'affaires déclaré dans la liasse fiscale et celui mentionné dans les déclarations mensuelles G50, un écart a été constaté. Cet écart peut être considéré comme normal dans le cadre d'une entreprise de prestations de services, en raison de la différence de fait générateur entre les deux déclarations : les G50 sont établies sur la base des encaissements, tandis que la liasse fiscale repose sur la facturation.

En tenant compte de cette distinction, une démarche d'ajustement a été effectuée. Elle a consisté, dans un premier temps, à retrancher des encaissements déclarés sur les G50 ceux qui correspondent à des prestations réalisées au cours de l'année 2023. Ensuite, ont été ajoutées les créances clients hors taxes ainsi que les écarts de change, en raison de la présence de clients étrangers. Le montant obtenu après ces ajustements a ensuite été comparé au chiffre d'affaires figurant dans la liasse fiscale (**Annexe 5**).

Un écart demeure observable malgré les ajustements effectués. Cet écart est en effet supérieur au chiffre d'affaires déclaré dans la liasse fiscale, ce qui indique l'existence d'un chiffre d'affaires non déclaré de **4 238 250,03 DA**, correspondant à des travaux réalisés mais non déclaré. Ce montant n'a été intégré ni dans le résultat comptable ni dans le résultat fiscal de l'exercice.

Cette anomalie constitue un risque fiscal significatif, notamment en matière d'IBS et d'IRG/RCM. En l'absence de régularisation, l'entreprise s'expose à une reconstitution du résultat fiscal à la hausse, ainsi qu'à l'application de pénalités, conformément aux dispositions de la législation fiscale.

b. Contrôle de CA par la méthode de compte financier :

Dans cette phase, une méthode de reconstitution extracomptable du chiffre d'affaires a été appliquée : il s'agit de la technique du compte financier, également utilisée par l'administration fiscale. Cette méthode repose sur une source d'information fiable, à savoir les relevés bancaires de l'entreprise. Elle vise à vérifier si l'écart identifié lors de l'étape précédente est confirmé, en recourant à une méthode différente, et fondée sur une autre source de données.

Le calcul s'appuie sur la formule suivante :

$$\text{Solde de début de période de compte client} + \text{les ventes facturées} = \text{les encaissements} \\ + \text{solde de fin de période de compte client.}$$

Le tableau du compte financier constitue un outil fondamental dans le cadre de l'audit fiscal. Il permet de reconstituer le chiffre d'affaires réellement réalisé par l'entreprise à partir des encaissements enregistrés sur les comptes bancaires et en caisse. L'objectif principal de

cette méthode est de comparer le chiffre d'affaires ainsi reconstitué avec celui enregistré en comptabilité.

Tableau 9 : le tableau du compte financier.

Unité de mesure : DA.

Libelle	2024
BNP Paribas	78 949 308,94
Total encaissements bruts	78 949 308,94
Les déductions	
Virements de fonds	5 561 100,00
Dépôts et cautionnements versés	368 900,00
Annulations et retours chèques	1 949 664,84
Total Déductions	7 879 664,84
Encaissements nets en TTC	71 069 644,10
Solde clients au 01/01(-)	10 304 323,74
Solde clients au 31/12(+)	35 546 105,74
Ecart de change (+)	1 051 973,71
CA reconstitué TTC	97 363 399,81
Taux de conversion 1/1,19	0,840336135
CA reconstitué HT	81 817 983,04
CA exonéré	-
CA total reconstitué HT	81 817 983,03
CA déclaré	77 579 733,00
Ecart	4 238 250,03

Source : Élaborer par nous-mêmes à base des documents de l'entité audité
(Annexe 3,6).

Commentaire :

À l'issue de l'analyse des encaissements enregistrés sur le compte bancaire de l'entreprise au cours de l'exercice examiné, et de leur comparaison avec les données figurant dans le compte financier, un écart positif a été identifié. Il convient de souligner que ce même écart a été constaté à travers une autre méthode d'analyse, déjà présentée dans un tableau précédent. Cette convergence entre les deux tableaux renforce la fiabilité et la pertinence des résultats obtenus.

Cette situation met en évidence l'existence de revenus issus de prestations effectivement réalisées, mais non enregistrés en comptabilité, révélant ainsi des revenus non déclarés.

Une telle situation présente un risque fiscal significatif, dans la mesure où elle peut entraîner des redressements par l'administration fiscale, accompagnés de rappels de droits et de

pénalités, notamment au titre de l'IBS et IRG/RCM.

2.1.2. Audit des autres produits :

Pour les autres produits leurs analyses dans le tableau suivant :

Tableau 10: analyse des autres produits.

Unité de mesure : DA

Libellé	Solde créditeur	Traitement effectué par nous-même	Traitement effectué par le comptable du cabinet	Observation
Gains de change	169 956,58	Montant partiellement non imposable : une somme de 115 863,81 a été considérée comme exonérée d'impôt, conformément à l'article 140 CIDTA 2024 .	L'ensemble du montant a été retenu comme intégralement imposable. (déduction =0)	Présence d'un risque fiscal
Reprises d'exploitation sur pertes de valeur et provisions	20 120,03	Ce montant a été considéré comme non imposable(déductible), car il s'agit d'une reprise de provision pour la TAP relative à une facture de l'exercice 2023. Cette provision, ayant été effectivement payée au cours de l'exercice 2024 et TAP devient une charge déductible .	L'intégralité du montant a été considérée comme non imposable. (Déduction = 20 120,03)	Aucun risque fiscal identifié
Reprises financières sur pertes de valeur et provisions	18 138,35	L'intégralité du montant a été considérée comme non imposable, conformément à l'article 140 CIDTA 2024, dans la mesure où il s'agit d'une reprise sur perte de change constatée au 31/12/2023, suite à une actualisation.	Une erreur a été constatée dans le montant déduit : une somme de 18 311,09.	Présence d'un risque fiscal
Total des déductions		154 119,19	38 431,12	Ecart = 115 688,07

Source : élabore par nous-même selon les document interne du cabinet **(Annexe 6).**

Commentaire :

Il a été constaté que la majorité des produits respectent les dispositions de la législation fiscale, à l'exception des gains de change, dont une partie devrait être déduite du résultat fiscal. En effet, conformément à l'article 140 du CIDTA, ces gains de change ne sont pas imposables au moment de leur actualisation en fin d'exercice, mais uniquement lors de leur encaissement effectif. Par ailleurs, une erreur a été relevée dans le montant des pertes de change déclarées, en décalage avec celui inscrit dans le compte de résultat (**Annexe 5**). En conséquence, si l'entreprise ne procède pas à la déduction appropriée, elle risque de surévaluer son résultat fiscal, ce qui entraînerait une perte d'avantage fiscal ainsi que l'application de pénalités fiscales.

2.2. Audit de comptes des charges :

Le tableau ci-après présente une analyse des charges comptabilisées ainsi que des réintégrations fiscales effectuées au titre de l'exercice 2024. Cette analyse a pour objectif principal d'identifier les charges non réintégrées, et d'évaluer, pour celles considérées comme déductibles, leur éligibilité effective à la déduction fiscale conformément à la législation en vigueur.

Chapitre N°02 : étude de cas sur le déroulement d'une mission d'audit fiscal lors de la détermination du résultat fiscal, au sein du cabinet de commissariat aux comptes SALI
Mohamed Mehdi.

Tableau 11: analyse des charges déductibles et non déductibles.

Unité de mesure : DA.

Libelle	Montant	Contrôle de déductibilité réglementaire	Traitement fait par nous-même		Traitement fait par le comptable	Observation
			Déductible	Non déductible	Les réintégrations	
Fournitures de bureau	15 076,08	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	15 076,08	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Achats d'immobilisations de faible valeur	149 500,00	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	149 500,00	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Autres achats de matériels, d'équipements et de travaux.	5 000 000,00	Il s'agit de provisions ne respectant pas les conditions de déductibilité prévues à l'article 141-5 du CIDTA 2024 ainsi qu'aux conditions du guide vérificateur de comptabilité, car la facture correspondant à ce montant n'a pas été reçue.	4 200 000,00	800 000,00	800 000,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Achats non stockés tenues de travail et sécurité.	17 100,00	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	17 100,00	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Fournitures non stockées : Eau, Gaz et Electricité (bureaux)	38 770,56	La charge de l'année 2023 ne respecte pas les conditions de déduction prévues à l'article 141 bis du CIDTA 2024.	22 417,56	16 353,00	0,00	Présence d'un risque fiscal.
Carburant	147 871,00	Pièce non probante (Bons) : Non-Conformité à l'arrête de 2005 portant modalités d'établissement de la facture	0,00	147 871,00	147 871,00	Il n'y a aucun risque fiscal.

**Chapitre N°02 : étude de cas sur le déroulement d'une mission d'audit fiscal lors de la détermination du résultat fiscal, au sein du cabinet de commissariat aux comptes SALI
Mohamed Mehdi.**

Achat autres fournitures consommables non stockées.	18 775,00	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	18 775,00	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Location bâtiments administratifs	3 720 000,00	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	3 720 000,00	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Location véhicules touristique	4 570 516,30	Location de véhicule touristique : selon l'article 169 du CIDTA, elle est soumise à un seuil de déductibilité.	200 000,00	4 370 516,30	4 370 516,30	Il n'y a aucun risque fiscal.
Primes d'assurances	477 522,88	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	477 522,88	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Documentation et divers	295 887,46	Des cadeaux ont été enregistrés, mais le seuil de déductibilité prévu à l'article 169 du CIDTA n'a pas été respecté.	234 887,46	61 000,00	500 000,00	Présence d'un risque fiscal.
Charges de nettoyage et entretien des bureaux	408 000,00	Ce montant de charge, non appuyé par une facture, ne respecte pas les conditions de déductibilité prévues à l'article 141 bis du CIDTA 2024.	374 000,00	34 000,00	34 000,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Honoraires Notaire	127 800,00	La charge non versée ,n'est pas déductible selon l'article 176 du CIDTA 2024 relatif aux honoraires.	0,00	127 800,00	127 800,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Commissaire aux comptes - assistance - conseil	3 096 999,92	Il existe un montant de charge non versée conformément à l'article 176 du CIDTA 2024 relatif aux honoraires. Par ailleurs, certaines provisions ne respectent pas les conditions de déductibilité prévues à l'article 141-5 du CIDTA 2024	1 709 999,92	1 387 000,00	1 387 000,00	Il n'y a aucun risque fiscal.

**Chapitre N°02 : étude de cas sur le déroulement d'une mission d'audit fiscal lors de la détermination du résultat fiscal, au sein du cabinet de commissariat aux comptes SALI
Mohamed Mehdi.**

		ainsi qu'aux critères du guide vérificateur de comptabilité, car le cabinet n'a pas reçu la note d'honoraires correspondante.				
Transport administratif	502 500,00	La facture est non conforme à l'arrêté de 2005 portant sur les modalités d'établissement de la facture.	0,00	502 500,00	0,00	Présence d'un risque fiscal.
Déplacements, missions et réceptions	3 268 009,65	Des provisions ne respectent pas les conditions de déductibilité prévues à l'article 141-5 du CIDTA 2024 ainsi qu'aux critères du guide vérificateur de comptabilité. Par ailleurs, des charges sans facture ne sont pas conformes aux règles fiscales.	2 949 009,65	319 000,00	319 000,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Frais de voyage - Hébergement	159 890,00	Cette charge ne respecte pas les conditions de déduction prévues à l'article 140 bis du CIDTA 2024, car elle n'est pas liée à l'activité de l'entreprise.	0,00	159 890,00	0,00	Présence d'un risque fiscal.
Frais de voyage - Billetterie	708 701,00	cette charge ne respecte pas les conditions de déduction prévues à l'article 140 bis du CIDTA 2024, car elle n'est pas liée à l'activité de l'entreprise.	0,00	708 701,00	708 701,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Frais de réception	377 781,38	Frais de réception : selon l'article 169 du CIDTA, ce sont des charges non déductibles fiscalement, car elles ne sont pas liées à l'activité de l'entreprise. Il s'agit des frais liés à la fête du 8 mars.	0,00	377 781,38	351 321,38	Présence d'un risque fiscal.

Chapitre N°02 : étude de cas sur le déroulement d'une mission d'audit fiscal lors de la détermination du résultat fiscal, au sein du cabinet de commissariat aux comptes SALI
Mohamed Mehdi.

Déplacements missions réceptions	878 736,75	Ce sont des déplacements vers des lieux qui ne sont pas ceux des clients, donc non liés à l'activité de l'entreprise, et par conséquent non déductibles selon l'article 140 bis du CIDTA.	0,00	878 736,75	0,00	Présence d'un risque fiscal.
Abonnements et communications téléphonie mobile/fixe	235 367,05	Des provisions ne respectent pas les conditions de déductibilité prévues à l'article 141-5 du CIDTA 2024 ainsi qu'aux critères du guide vérificateur de comptabilité. Par ailleurs, des charges sans facture ne sont pas conformes aux règles fiscales applicables.	191 947,05	43 420,00	43 420,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Abonnement internet	65 983,38	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	65 983,38	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Affranchissement courrier	14 547,57	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	14 547,57	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Téléphone fixe	5 824,00	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	5 824,00	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Services bancaires et assimilés	156 235,00	La charge est conforme au réglementation fiscal	156 235,00	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Cotisations et divers	285 251,84	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	285 251,84	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Indemnité de conge paye	714 881,16	Des provisions ne respectent pas les conditions de déductibilité prévues à l'article 141-5 du CIDTA 2024 ainsi qu'aux conditions du guide du vérificateur de comptabilité, car la charge n'a pas été versée.	323 087,51	391 793,65	391 793,65	Il n'y a aucun risque fiscal.

Chapitre N°02 : étude de cas sur le déroulement d'une mission d'audit fiscal lors de la détermination du résultat fiscal, au sein du cabinet de commissariat aux comptes SALI
Mohamed Mehdi.

Salaire de base	17 784 183,65	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	17 784 183,65	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Bonus sales	495 794,50	Des provisions ne respectent pas les conditions de déductibilité prévues à l'article 141-5 du CIDTA 2024 ainsi qu'aux conditions du guide du vérificateur de comptabilité, car la charge n'a pas été versée.	0,00	495 794,50	495 794,50	Il n'y a aucun risque fiscal.
Indemnité de panier	167 600,00	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	167 600,00	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Bonus annuel M26	189 200,00	Des provision ne respectant pas les conditions de déductibilité prévues à l'article 141-5 du CIDTA 2024 et au conditions de guide vérificateur de comptabilité « Il s'agit d'une charge considérée comme non déductible du point de vue fiscal ».	0,00	189 200,00	189 200,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Cotisations de sécurité sociale – CNAS	3 936 289,69	Des provisions ne respectent pas les conditions de déductibilité prévues à l'article 141-5 du CIDTA 2024 ainsi qu'aux conditions du guide du vérificateur de comptabilité, car la charge n'a pas été versée.	1 928 042,74	2 008 246,95	2 008 246,95	Il n'y a aucun risque fiscal.
Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)	1 080,00	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	1 080,00	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Taxe d'apprentissage	210 916,93	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	0,00	210 916,93	210 916,93	Il n'y a aucun risque fiscal.

**Chapitre N°02 : étude de cas sur le déroulement d'une mission d'audit fiscal lors de la détermination du résultat fiscal, au sein du cabinet de commissariat aux comptes SALI
Mohamed Mehdi.**

Charges d'intérêts	1 798 808,48	Il existe un montant d'intérêts courus non échus, considérés comme non déductibles fiscalement car non versés, conformément à l'article 57 du CIDTA 2024.	1 662 298,36	136 510,12	136 510,12	Il n'y a aucun risque fiscal.
Pertes de change	1 069 617,04	Perte de change non déductible selon art 140 CIDTA 2024 (Actualisation en 31/12/2024).	1 061 092,04	8 525,00	8 525,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Amortissement petit outillage	14 004,00	La charge est conforme à la réglementation fiscale.	14 004,00	0,00	0,00	Il n'y a aucun risque fiscal.
Total	51 125 022,27		37 749 465,69	13 375 556,58	12 230 616,83	Présence d'un risque fiscal.

Source : élabore par nous-même selon la balance générale et les pièce justificatifs des charges (**Annexe 7**).

Commentaires :

À l'issue de l'analyse approfondie des charges comptabilisées au cours de l'exercice étudié, plusieurs irrégularités ont été relevées, justifiant la réintégration de certains montants au résultat fiscal.

Premièrement, certaines provisions ne respectent pas les conditions de déductibilité prévues à l'article 141-5 du CIDTA, 2024, ainsi qu'aux exigences du guide du vérificateur de comptabilité. Ces textes exigent que les provisions soient comptabilisées de manière régulière, dûment justifiées, fondées sur des pertes ou risques clairement identifiables, et rattachées à des charges fiscalement déductibles. En l'absence de respect de ces conditions, les provisions concernées doivent être réintégrées au résultat fiscal.

Deuxièmement, certaines charges enregistrées pour l'exercice 2023 ont été considérées comme non déductibles car elles ne respectaient pas le principe de rattachement des charges à l'exercice correspondant.

Par ailleurs, plusieurs factures justificatives ne remplissent pas les conditions de forme et de fond exigées par le décret exécutif n° 05-468 du 8 décembre 2005. L'absence de mentions obligatoires telles que le numéro, la date, l'identification complète des parties contractantes, ou encore la description détaillée des biens ou prestations rend ces pièces inexploitable à des fins fiscales.

De plus, certaines charges sont enregistrées sans aucun justificatif (absence totale de facture), ce qui justifie leur réintégration au résultat fiscal. Certaines dépenses ont également été constatées sans lien direct avec l'activité de l'entreprise, ce qui constitue un manquement aux conditions de déductibilité prévues par l'article 140 bis du CIDTA 2024.

Enfin, certaines dépenses effectuées sur la base de bons ou dépassant le seuil réglementaire de 1 200 DZD et sans factures conformes ont aussi été réintégrées. D'autres charges, soumises à des plafonds ou seuils de déduction prévus par la réglementation fiscale, n'ont pas respecté conformément à la réglementation fiscale, ce qui entraîne leur non-déductibilité.

Par conséquent, après analyse des pièces comptables selon les règles fiscales, certaines charges ont été jugées régulières et ne présentent aucun risque fiscal. Toutefois, certaines irrégularités ont été relevées, générant un risque fiscal. Le montant total des réintégrations fiscales constaté après audit fiscal s'avère supérieur à celui initialement déclaré par le comptable, en raison de l'omission de plusieurs charges non conformes. Cela représente un risque fiscal substantiel pour l'entreprise, si ces anomalies ne sont pas corrigées dans les déclarations avant le dépôt.

2.3. Audit des autres déductions :

Le tableau ci-après présente l'analyse des autres déductions fiscales, correspondant aux provisions de l'exercice 2023.

Tableau 12: l'analyse des autres déductions.

Unité de mesure : DA.

Nature de la charge	Montant (DZD)	Traitement fait par nous-même dans le cadre de l'audit	Traitement initial effectué par le comptable	Observations / Justifications
Provision pour congés payés 2023	1 185 721,59	Aucune réintégration	Déduction intégrale	Aucun risque fiscal n'a été identifié, dans la mesure où la charge a effectivement été engagée et justifiée.
Provision bonus commerciaux 2023	979 864,76	Aucune réintégration	Déduction intégrale	Aucun risque fiscal n'a été identifié, dans la mesure où la charge a effectivement été engagée et justifiée.
Provision bonus employés 2023	201 182,28	Aucune réintégration	Déduction intégrale	Aucun risque fiscal n'a été identifié, dans la mesure où la charge a effectivement été engagée et justifiée.
Provision commissaire aux comptes 2023	1 200 000,00	Aucune réintégration	Déduction intégrale	Aucun risque fiscal n'a été identifié, dans la mesure où la charge a effectivement été engagée et justifiée par la note d'honoraire et le versement .
Provision assistance comptable (clôture) 2023	420 000,00	Aucune réintégration	Déduction intégrale	Aucun risque fiscal n'a été identifié, dans la mesure où la charge a effectivement été engagée et justifiée par la note d'honoraire et le versement .
Provision Ooredoo	24 105,54	Aucune réintégration	Déduction intégrale	Aucun risque fiscal n'a été identifié, dans la mesure où la charge a effectivement été

Chapitre N°02 : étude de cas sur le déroulement d'une mission d'audit fiscal lors de la détermination du résultat fiscal, au sein du cabinet de commissariat aux comptes SALI Mohamed Mehdi.

				engagée et justifiée par la facture.
Provision Djezzy	4 000,00	Aucune réintégration	Déduction intégrale	Aucun risque fiscal n'a été identifié, dans la mesure où la charge a effectivement été engagée et justifiée par la facture .
Provision commissaire aux comptes 2023	90 000,00	Déductible	Déduction intégrale	Aucun risque fiscal est Justification par versement de montant d'honoraire
Provision : Société de nettoyage (SENINET)	34 000,00	Déductible	Déduction intégrale	Aucun risque fiscal la Pièce justificative datée de l'exercice 2024.
Provision :UPS (services de messagerie)	13 741,44	Déductible	Déduction intégrale	Aucun risque fiscal la Pièce justificative datée de l'exercice 2024.
Provision :SGS (Société Générale de Surveillance)	99 250,00	Déductible	Déduction intégrale	Aucun risque fiscal la Pièce justificative datée de l'exercice 2024.
Provision : Intérêts courus non échus	526 551,97	Aucune réintégration	Déduction intégrale	Aucun risque fiscal la Pièce justificative datée de l'exercice 2024 (le versement).
Total		4 778 417,58	4 778 417,58	Ecart =0

Source : élabore par nous-même selon les documents interne au cabinet.

Commentaire :

Par ailleurs, les autres déductions portant sur des charges relatives à l'exercice 2023, mais comptabilisées et déduites au cours de l'exercice 2024, ont été soumises à une vérification rigoureuse. Ces charges, effectivement engagées et dûment justifiées, ont été reconnues comme conformes aux dispositions fiscales en vigueur. Alors, aucune anomalie ni risque fiscal n'a été relevé quant à leur déductibilité.

3. La régularisation de la situation fiscale :

Le tableau ci-dessous présente une comparaison entre les données issues de l'audit fiscal et celles initialement déclarées par le cabinet comptable. Cette analyse comparative vise à identifier les écarts relevés ainsi que les montants exacts à corriger avant le dépôt définitif de la déclaration fiscale. Elle met en lumière, notamment, le montant exact de l'IBS devant être

déclaré.

Par ailleurs, cette analyse permet de constater que l’entreprise n’a pas procédé au paiement de l’IRG/RCM au cours des trois derniers exercices, et que l’exercice en cours constitue la quatrième année consécutive de non-paiement. À ce titre, l’administration fiscale exige le règlement immédiat de l’IRG/RCM après 4 ans, accompagné de pénalités prévues par la législation. Il est donc fortement recommandé que le cabinet procède à la déclaration de cet impôt au titre de l’exercice en cours, afin d’éviter des majorations et sanctions supplémentaires.

Tableau 13: présente les résultats de la mission.

Unité de mesure : DA.

Libelle	Avant vérification(1)	Après vérification (2)	Ecart (2-1)
CA	77 579 733,00	81 817 983,00	4 238 250,00
Le résultat comptable	26 662 925,00	30 901 175,00	4 238 250,00
Les réintégration	12 230 615,00	13 375 556,00	1 144 940,00
Les déductions	4 816 848,00	4 932 536,00	115 688,00
Déficit antérieure	33 195 380,00	33 195 380,00	0,00
Le résultat fiscal	881 313,00	6 148 815,00	5 267 502,00
Le montant IBS	229 141,00	1 598 691,00	1 369 550,00

Source : élabore par nous-même.

Commentaire :

Sur la base des données présentées dans le tableau ci-dessus, une correction des erreurs identifiées a été effectuée, ce qui a permis de déterminer avec précision le montant du résultat fiscal ainsi que celui de l’Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) à déclarer. Il est également à noter que le déficit antérieur est particulièrement élevé. Or, en l’absence de détails relatifs à l’exercice 2023 lors du contrôle, il est probable que ce déficit comporte un risque potentiel.

Tableau 14: calcul de IRG /RCM.

Unité de mesure : DA.

Libelle	Montant
Résultat fiscal (1)	6 148 815,00
IBS 2024 (2)	1 598 691,00
Reserve légale(3)	320 000
La base imposable (1-2-3)	4 230 123,00
IRG/RCM (15%)	634 518,45

Source : élabore par nous-même.

Commentaire :

Le tableau présente le calcul de l’IRG/RCM qui a été calculé sur la base du résultat fiscal, après déduction de l’IIBS. Et les réserves légales, dans la limite de plafond réglementaire de 10 % du capital social. Par conséquent, le cabinet comptable est tenu de procéder à la déclaration de l’IRG/RCM au titre de l’exercice en cours, afin d’éviter tout risque de redressement fiscal.

4. Présentation des données fiscales avant et après l’audit fiscal :

Dans cette étape, nous présentons les données issues de la liasse fiscale avant l’audit fiscal et celles ajustées après audit. L’objectif est de mettre en évidence les corrections à apporter afin de déterminer les déclarations fiscales exactes que le comptable doit effectuer pour l’entreprise.

Tableau 15: le tableau de compte de résultat avant et après l'audit fiscal.

Rubriques		Avant l'audit fiscal		Après l'audit fiscal	
		DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués				
	Prestations de services		77 579 733		81 817 983
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			77 579 733		81 817 983
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			77 579 733		81 817 983
Achats de marchandises vendues					
Matières premières					
Autres approvisionnements		15 076		15 076	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		5 372 016		5 372 016	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations	8 290 516		8 290 516	
	Entretien, réparations et maintenance				
	Primes d'assurances	477 522		477 522	
	Personnel extérieur à l'entreprise	408 000		408 000	

Chapitre N°02 : étude de cas présentant le déroulement d'une mission d'audit fiscal lors la détermination du résultat fiscal au sein du cabinet de commissariat aux comptes Monsieur SALI Mohamed Mehdi.

	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	3 224 799		3 224 799	
	Publicité				
	Déplacements, missions et réceptions	5 393 118		5 393 118	
Autres services		1 561 596		1 561 596	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		24 742 646		24 742 646	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			52 837 086		57 075 336
Charges de personnel		23 287 949		23 287 949	
Impôts et taxes et versements assimilés		211 996		211 996	
IV-Excédent brut d'exploitation			29 337 140		33 575 390
Autres produits opérationnels					
Autres charges opérationnelles					
Dotations aux amortissements		14 004		14 004	
Provision					
Pertes de valeur					
Reprise sur pertes de valeur et provisions			38 258		38 258
V-Résultat opérationnel			29 361 394		33 599 644
Produits financiers			169 956		169 956
Charges financières		2 868 425		2 868 425	
VI-Résultat financier		2 698 468		2 698 468	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)			26 662 925		30 901 175
Eléments extraordinaires (produits) (*)					
Eléments extraordinaires (charges) (*)					
VIII-Résultat extraordinaire					
Impôts exigibles sur résultats		229 141		1 598 691	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire		8 157 131		7 782 311	
IX-Résultat net de l'exercice			18 276 652		21 520 172

Source : élabore par nous-même selon les données internes au cabinet.

Commentaire :

Ce tableau présente l'enregistrement comptable des produits et des charges établies par le cabinet comptable pour le compte de l'entreprise, tel qu'il se présentait avant l'audit fiscal, ainsi que les ajustements effectués à la suite de cet audit. Il met en évidence les modifications apportées à certaines rubriques, notamment au niveau du chiffre d'affaires et de IBS. Ces ajustements traduisent les corrections opérées à la suite des vérifications fiscales, qui ont impacté de manière significative les soldes des postes tels que le résultat net de l'exercice.

Tableau 16: le tableau de détermination de résultat fiscal avant et après l'audit fiscal.

		Avant l'audit fiscal (en DA)	Après l'audit fiscal (en DA)
1. Résultat net de l'exercice	Bénéfice	18 276 652	21 520 172
	Perte		
II. Réintégrations			
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation			
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		500 000	61 000
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles			
Frais de réception non déductibles		351 321	377 781
Cotisations et dons non déductibles			
Impôts et taxes non déductibles		210 916	210 916
Provisions non déductibles		5 494 455	5 494 455
Amortissements non déductibles			
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles			
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit-bail (Preneur)			
Loyers hors produits financiers (bailleur)			
Impôts sur les bénéfices des sociétés			
	Impôts exigible sur résultat	229 141	1 598 691
	Impôts différé (variation)	8 157 131	7 782 311
Pertes de valeurs non déductibles			
Amendes et pénalités			

Chapitre N°02 : étude de cas sur le déroulement d'une mission d'audit fiscal lors de la détermination du résultat fiscal, au sein du cabinet de commissariat aux comptes SALI Mohamed Mehdi.

Autres réintégrations		5 673 923	7 231 403
	Total des réintégrations	20 616 890	22 756 560
III. Déductions			
Plus-values sur cession d'éléments d'actif immobilisés			
Les produits et les plus-values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.			
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés			
Amortissement liés aux opérations de crédit-bail (Bailleur)			
Loyers hors charges financières (Preneur)			
Complément d'amortissements			
Autres déductions		4 816 848	4 932 536
	Total des déductions	4 816 848	4 932 536
IV. Déficits antérieurs (à déduire)			
Déficit de l'année 2020			
Déficit de l'année 2021			
Déficit de l'année 2022			
Déficit de l'année 2023		33 195 380	33 195 380
	Total des déficits à déduire	33 195 380	33 195 380
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	881 313	6 148 815
	Déficit		

Source : élabore par nous-même selon les données internes au cabinet.

Commentaire :

Ce tableau présente les réintégrations et les déductions effectuées initialement par le cabinet avant l'audit fiscal, ainsi que le résultat fiscal correspondant. Il met également en évidence les réintégrations et déductions réalisées après l'audit fiscal, permettant ainsi de comparer les ajustements opérés. Cette comparaison souligne les modifications apportées et leur impact sur le montant de résultat fiscal et l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS).

5. Les droits et pénalités :

Il convient de souligner que si les ajustements identifiés ne sont pas effectués par le cabinet avant la date limite du 31 mai 2025, l'entreprise s'expose à des risques fiscaux. Ces risques comprennent notamment l'application de pénalités par l'administration fiscale. Par ailleurs, l'audit fiscal a permis à l'entreprise de bénéficier d'ajustements favorables concernant les montants de l'IBS et de l'IRG/RCM, et de réduire ainsi le risque de pénalités.

Les montants concernés ont été détaillés dans le tableau suivant :

Tableau 17: représentation des droits et pénalités relatifs aux rehaussements des bénéfices imposables.

Unité de mesure : DA.

Rehaussements sur bénéfices	5 267 502,00
Taux IBS	26%
Droit à rappeler sur IBS	1 369 550,52
Droit à rappeler sur IRG/RCM	634 518,45
Le taux de la pénalités	25%
Montant de la pénalité sur IBS	342 387,63
Montant de la pénalité sur IRG/RCM	158 629,61
Montant de la pénalités	501 017,24
Total des droits et pénalité	2 505 086,21

Source : élabore par nous-même.

Commentaire :

Ce redressement met en évidence l'importance d'un traitement rigoureux des charges déductibles et d'une correcte détermination du chiffre d'affaires et du résultat fiscal. Il illustre également les conséquences financières significatives que peut engendrer un écart non justifié entre le résultat comptable et le résultat fiscal, en cas de contrôle fiscal.

6. Les recommandations :

Afin de renforcer la conformité fiscale de l'entreprise et de limiter les risques de redressement, les recommandations suivantes sont adressées tant à l'entreprise qu'au cabinet chargé de l'établissement de ses déclarations fiscales :

- ✓ Effectuer une vérification systématique des factures et des bons afin de s'assurer de leur caractère de déductible et pour garantir leur conformité.
- ✓ Instaurer un suivi mensuel structuré des écarts entre le chiffre d'affaires comptable, celui déclaré dans les déclarations fiscales (G50), et les encaissements constatés sur les relevés bancaires, par des tableaux de rapprochement afin de détecter tout écart ou anomalie.
- ✓ Élaborer un tableau de passage mensuelle entre le résultat comptable et le résultat fiscal, pour soit un suivi rigoureux des charges à réintégrer et des produits à déduire, conformément aux dispositions de la législation fiscale.

Conclusion du chapitre

Au cours de notre stage au sein du cabinet SALI Mohamed Mehdi, nous avons été amené à réaliser une mission d'audit fiscal portant sur la détermination du résultat fiscal de l'entreprise EURL X. Cette mission, effectuée en amont du dépôt des déclarations annuelles, visait à analyser la conformité fiscale de l'entreprise à travers un examen rigoureux de ses documents comptables et fiscaux, fournis par le cabinet.

L'analyse a permis de vérifier le résultat fiscal préétabli par le cabinet et de détecter certains écarts, notamment au niveau du chiffre d'affaires déclaré dans les G50 par rapport à celui figurant dans la liasse fiscale. Ces écarts ont été confirmés à la suite de la reconstitution du chiffre d'affaires à partir des relevés bancaires, exposant l'entreprise à un risque de redressement fiscal.

Par ailleurs, l'étude a mis en évidence des anomalies concernant la déductibilité de certaines charges non conformes, ainsi que des produits déclarés comme non imposables. Ces constats s'appuient sur les dispositions du code CIDTA notamment l'article 169, ainsi que d'autres articles régissant la réintégration des charges non déductibles et la déduction des produits non imposable.

Ainsi, ce chapitre pratique confirme le rôle de l'audit fiscal dans la conformité et de sécurisation du résultat fiscal. Il s'agit d'une démarche qui permet d'assurer un suivi rigoureux des règles fiscales applicables, en vue de garantir la conformité des déclarations et de limiter les risques de redressement fiscal.

Conclusion générale

L'audit fiscal constitue une démarche fondamentale pour garantir la conformité du résultat fiscal, en procédant à l'analyse et à la vérification de la régularité des produits et des charges selon les règles fiscales. Les entreprises sont souvent confrontées à une législation fiscale complexe et en constante évolution, ce qui exige une veille permanente et rigoureuse. À travers cette étude, nous avons cherché à comprendre le rôle de l'audit fiscal, mené en amont des déclarations, dans la vérification de la conformité des entreprises à leurs obligations fiscales, ainsi que dans la prévention des risques de redressement lors de la détermination du résultat fiscal.

Notre travail s'est structuré autour de deux axes principaux, intégrant à la fois des dimensions théoriques et pratiques.

Dans un premier temps, nous avons présenté le système fiscal algérien, en détaillant ses différents régimes, ainsi que les fondements de l'audit fiscal et de la gestion des risques fiscaux. Nous avons ensuite étudié le processus de transition entre le résultat comptable et le résultat fiscal, en mettant en évidence les différences existantes entre ces deux résultats, et en décrivant les étapes clés de la démarche d'audit fiscal appliquée à cette transformation.

Dans un second temps, nous avons mis en pratique ces connaissances dans le cadre d'une mission d'audit fiscal effectuée lors de notre stage au sein du cabinet de commissariat aux comptes SALI Mohamed Mehdi. L'audit fiscal portait sur l'entreprise EURL X, spécialisée dans la prestation de service, notamment la maintenance industrielle. Cette mission nous a permis d'examiner les documents comptables et fiscaux fournis, de vérifier les calculs fiscaux, d'analyser les produits et les charges, et d'identifier certaines anomalies, notamment des erreurs relatives à la déductibilité de charges et à l'imposition de certains produits. Ces irrégularités ont été considérées comme des sources potentielles de risques fiscaux. En fin de mission, nous avons formulé des recommandations concrètes visant à améliorer la conformité fiscale de l'entreprise et à optimiser la qualité du travail du cabinet.

Les résultats obtenus démontrent que l'audit fiscal joue un rôle fondamental dans la vérification de la conformité aux obligations fiscales lors du passage du résultat comptable au résultat fiscal. Il constitue un outil indispensable pour renforcer la régularité fiscale des entreprises, prévenir les erreurs de déclaration et limiter les risques de redressement par l'administration fiscale. Cette expérience a également mis en évidence l'importance d'un suivi rigoureux de la réglementation fiscale et la nécessité d'une meilleure organisation des services fiscaux en entreprise. Elle confirme enfin la valeur ajoutée de l'audit fiscal comme levier

stratégique de gestion fiscale.

Au cours de ce travail, nous avons pu confirmer ou infirmer les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : l'audit fiscal contribue à minimiser les risques fiscaux en identifiant les anomalies potentielles, en proposant des mesures correctives appropriées, en corrigeant les erreurs fiscales et en formulant des recommandations.

Cette hypothèse est confirmée : l'audit fiscal, par une analyse détaillée des pratiques fiscales de l'entreprise, a pour objectif de corriger les erreurs éventuelles et d'assurer la conformité aux obligations fiscales. Ce qui permet à lui de jouer un rôle essentiel dans la prévention et la minimisation des risques fiscaux.

Hypothèse 2 : les écarts entre le résultat comptable et le résultat fiscal sont des réintégrations de charges non déductibles et des déductions de produits non imposables. Ces ajustements, en raison des divergences entre les règles comptables et fiscales, visent à rendre le résultat conforme aux exigences de la législation fiscale.

La deuxième hypothèse est également confirmée : en effet, les écarts observés entre le résultat comptable et le résultat fiscal sont essentiellement des réintégrations (charges non déductibles fiscalement) et des déductions (produits non imposables). Ces ajustements sont rendus nécessaires en raison des divergences entre les règles comptables et les règles fiscales. Les résultats de notre étude confirment que ces différences corrigées par les ajustements fiscaux à appliquer selon la réglementation.

Hypothèse 3 : la démarche suivie par les auditeurs dans le cadre de la mission d'audit fiscal, notamment lors du passage du résultat comptable au résultat fiscal, est similaire à celle mise en œuvre dans l'audit comptable.

La troisième hypothèse est incorrecte : car la démarche adoptée en audit fiscal diffère de celle de l'audit comptable. Alors que l'audit comptable vise à vérifier la régularité et la sincérité des états financiers selon les normes comptables, l'audit fiscal se concentre sur la conformité aux règles fiscales et le calcul correct des impôts. Le passage du résultat comptable au résultat fiscal nécessite une analyse juridique et fiscale approfondie, notamment des réintégrations et déductions fiscales. Ces différences méthodologiques et objectives expliquent que les deux démarches ne sont pas similaires.

Pour conclure cette étude, nous espérons que ce mémoire a permis de mieux comprendre les différentes étapes d'une mission d'audit fiscal, en mettant en lumière les enjeux liés au passage du résultat comptable au résultat fiscal. À travers une approche théorique complétée par une étude de cas appliquée, notre objectif a été d'apporter un éclairage concret sur le rôle de l'audit fiscal dans le contrôle de la conformité aux obligations fiscales, dans la prévention

des risques de redressement, ainsi que dans le renforcement de la sécurité fiscale de l'EURL X. Cette démarche a permis d'identifier et de corriger les éventuelles erreurs affectant la détermination du résultat fiscal, tout en contribuant à fiabiliser les déclarations fiscales de l'entreprise.

Nous souhaitons que ce travail puisse constituer une base pour de futures recherches dans le domaine de l'audit fiscal. Par ailleurs, nous espérons également que ce mémoire contribuera à clarifier les pratiques professionnelles en matière d'audit fiscal.

Au vu des constats issus de la mission d'audit fiscal réalisée, nous recommandons à l'entreprise :

- ✓ Mettre en place un service fiscal interne composé de personnels qualifiés en fiscalité. Ce service permettrait d'assurer un suivi permanent des obligations fiscales, en complément de l'intervention du cabinet externe, afin de garantir une double vérification rigoureuse des déclarations avant leur dépôt.
- ✓ La création d'un service fiscal distinct du service comptable permettrait de réduire la surcharge de travail sur une seule équipe et favoriserait une meilleure spécialisation.
- ✓ Réaliser un audit fiscal périodique, en particulier compte tenu de l'importance de son chiffre d'affaires et de la diversité de sa clientèle, tant nationale qu'internationale.

La bibliographie

❖ Les ouvrages :

- 1) BERK Jonathan, DEMARZO Peter et al. (2020), *Finance d'entreprise*, 5^e édition, Pearson éducation, France.
- 2) BOUVIER Michel (2010), *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, 10^e édition LGDJ, Paris.
- 3) CHADEFAUX Martial (1987), *L'audit fiscal*, édition Litec, Paris.
- 4) COLLAIN Bernadette, DEJEAN Frédérique et LE THEULE Marie-Astrid (2017), *Manuel de comptabilité générale*, édition DUNOD, France.
- 5) DISLE Emmanuel, FREISS Daniel et SARAF Jacques (2002), *Gestion fiscale*, éditions DUNOD, Paris.
- 6) GRAND Bernard et VARDALLE Bernard (2006), *Audit comptable et financier*, édition Économica, Paris.
- 7) GRANDGUILLOT Béatrice et Francis (2018), *Introduction à la comptabilité*, 9^e édition Gualino, France.
- 8) HAMADOU Ibrahim et TESSA Ahmed (2015), *Fiscalité de l'entreprise*, éditions Pages Bleues, Alger.
- 9) KHELASSI Redha (2013), *Précis d'audit fiscal de l'entreprise*, éditions Berti, Algérie.
- 10) KROLL Pascale et FIORI Débora (2010), *Les métiers de l'audit*, édition L'ETUDIANT, Paris.
- 11) M. KALONJI Trésor-Gauthier (2014), *Précis de Droit Fiscal Congolais*, éditions universitaires européennes, Saarbrücken, Allemagne.
- 12) MADOZ Jean-Pierre et Laurent NOTE (2018), *les fondamentaux de l'audit qualité*, édition afnor.
- 13) OBERT Robert et MAIRESSE Marie-Pierre (2009), *Le cadre général de l'audit DSCG 4 : Comptabilité et audit*, Collection Expert Sup, Éditions Dunod, Paris.
- 14) PARRAT Frédéric (2004), *Fiscalité Pratique*, éditions Vuibert, Paris.
- 15) PIGE Benoît (2003), *Audit et contrôle interne*, édition Mémento.
- 16) RALANJASON Ralaza Tokiniaina, ROSIER Marie-Christine et SABY Guillaume (2015), *Réussir le DSCG 4 : Comptabilité et audit*, Collection Bibliothèque d'économie, de commerce et de gestion, éditions Eyrolles, Paris.
- 17) RENARD jacques (2010), *théorie et pratique de l'audit interne*, 7^{ème} édition

d'Organisation, Paris.

- 18) TAFIGHOULT Rabah (2019), *Fiscalité algérienne*, éditions Aurès Emballages, Tizi-Ouzou.
- 19) WOLFGANG Dick et FRANCK Missonier-Piera (2008), *Comptabilité financière en IFRS*, éditions Pearson.

❖ Articles scientifiques :

- 1) BELBACHIR Abdelkader (2018), *Les limites de l'audit fiscal*, International Journal of Management & Marketing Research, vol. 2, pp. (de 58 à 68).
- 2) Mahtout Samir (2019), *Le système fiscal algérien : Analyse et évaluation des performances du dispositif du contrôle fiscal*, Journal of Economic Integration, Vol. 07, n°04, pp. (de 131 à 144).
- 3) NÉGRIN Olivier (2008), *Une légende fiscale : la définition de l'impôt de Gaston Jèze*, Revue de droit public, n°01, pp. (de 119 à 131).
- 4) OLIVIER Négrin (2008), *Une légende fiscale : la définition de l'impôt de Gaston Jèze*, revue de droit public, n° 01, Vol. pp. (de 119 à 131).
- 5) ROSSIGNOL Jean-Luc (2002), *Risque et fiscalité de l'entreprise*, Droit et Patrimoine, n°109, pp. (de 26 à 30).
- 6) TABET AOUL Wassila, BELHACHEMI Amina (2013), *L'audit opérationnel : une limite pour les dysfonctionnements de la gouvernance d'entreprise*, revue d'économie et de management, n°01, Vol. 12, pp. (de 142 à 156).
- 7) TILILA Taj et ABDELMAJID Salaheddine (2018), *La problématique de gestion du risque fiscal dans les entreprises marocaines*, Revue du contrôle de la comptabilité et de l'audit, revue n°6, pp (de 60 à 74).
- 8) ZIANI Abdelhak et MEDJDOUB Kheira (2016), *Audit interne - Audit externe : Quel complémentaire*, Article de recherche, spécialité finance et comptabilité, n°2, pp (de 1 à 12).
- 9) كويدي محمد أمين، ومداحي عثمان (2020)، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 6، العدد 2، ديسمبر، ص. 780-796.
- 10) مسدد نور الإسلام، عنون فؤاد، (2020)، دور التدقيق الجبائي التعاقدية في حساب الضرائب المؤجلة دراسة حالة في مكتب تدقيق KPMG، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، رقم 05 العدد 2، ص 69 إلى 88.

❖ Colloques et séminaires :

- 1) THABET, Khaled (2007) ,*Séminaire théorie de l'audit fiscal*, Lumière Formation.

❖ Les rapports :

- 1) OCDE (2014), *Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris.

❖ Thèses et mémoires universitaires :

- 1) BEN HADJ SAAD Mohamed (2009) ,*L'audit fiscal dans les PME : proposition d'une démarche pour l'expert-comptable*, Mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, Faculté des sciences économiques et de gestion de Sfax.
- 2) GEDRIB BEN ABDERRAHMEN Mouna (2013), *Impact des mécanismes internes de gouvernance sur le risque fiscal*, thèse de doctorat, Université de Tunis.
- 3) KAAOUANA Hanen et DHAMBRI Hichem (2005), *L'audit fiscal*, mémoire présenté en vue de l'obtention d'un Diplôme de Master 2, Institut supérieur de comptabilité et d'administration des entreprises, Tunis.
- 4) خولة حموش (2022)، *فعالية النظام الجبائي للحد من التهرب الضريبي في الجزائر*، أطروحة دكتوراه، جامعة خميس مليانة

❖ Textes réglementaires :

- 1) Code des impôts directe et taxe assimilais, 2023.
- 2) Code des impôts directe et taxe assimilais, 2024.
- 3) Code des impôts directe et taxe assimilais, 2025.
- 4) Code des procédures fiscal, 2025.
- 5) Décret exécutif n°08-156 du 26 mai 2008.
- 6) Journal Officiel de la République Algérienne, N°19, 25 mars 2009.
- 7) Norme comptable internationale 12 (ISA 12), IFRS Foundation.

La bibliographie

❖ Sites web :

- 1) Mfdgi , <https://www.mfdgi.gov.dz> .
- 2) SlideShare.net, <https://fr.slideshare.net/slideshow/audit-fiscal-cours/40813810>.

❖ Divers :

- 1) Guide de contrôle sur pièce (2004).
- 2) Guide de vérification de la comptabilité (2001).
- 3) Guide de vérification de la comptabilité (2003).
- 4) Les documents internes du cabinet du commissaire aux comptes.

Les annexes

Annexe 1: tableau synthétique des montants des indicateurs sur les quatre dernières années.

Les années	CA	Le résultat fiscal	La masse salariale
2021	2 338 120,00	- 9 030 273,00	69 902 579,04
2022	82 258 680,00	-2 740 313,00	16 881 624,00
2023	22 791 576,16	-33 195 380,00	18 607 195,47
2024	77 579 733,00	881 313,00	23 287 949,00

Annexe 2: actif du bilan de l'entreprise EURL X.

Libelle	BRUT	AMO/PROV	NET
Actifs non courants			
Immobilisations incorporelles			
Immobilisations corporelles			
Terrains			
Bâtiments			
Autres immobilisations corporelles	491 819	440 488	51 330
Immobilisations en concession			
Immobilisations encours			
Immobilisations financières			
Titres mis en équivalence			
Autres participations et créances rattachées			
Autres titres immobilisés			
Prêts et autres actifs financiers non courants	310 000		310 000
Impôts différés actif	1 767 444		1 767 444
Total actif non courant	2 569 263	440 488	2 128 774
Actif courant			
Stocks et encours			
Créances et emplois assimilés			
Clients	35 546 105		35 546 105,74
Autres débiteurs	2 066 365		2 066 365
Impôts et assimilés	38 647		38 647
Autres créances et emplois assimilés			
Disponibilités et assimilés			
Placements et autres actifs financiers courants			
Trésorerie			
Total actif courant	37 651 118		37 651 118
Total général actif	40 220 382	440 488	39 779 893

Annexe 3 : analyse des mouvements comptables des comptes clients.

Les mois		Mouvement des clients de l'entreprise		
		DEBIT	CREDIT	SOLDE
Client nationaux	Antérieure	2 577 808,46	0,00	2 577 808,46
	Janvier	2 009 533,96	0,00	4 587 342,42
	Février	2 929 542,00	450 950,50	7 065 933,92
	Mars	3 498 029,28	2 616 552,96	7 947 410,24
	Avril	0,00	807 105,60	7 140 304,64
	Mai	110 075,00	2 266 355,00	4 984 024,64
	Juin	2 846 972,41	589 526,00	7 241 471,05
	Juillet	6 486 703,22	2 011 100,00	11 717 074,27
	Aout	915 210,44	0,00	12 632 284,71
	Septembre	3 008 386,38	0,00	15 640 671,09
	Octobre	725 543,00	4 375 141,69	11 991 072,40
	Novembre	298 809,00	339 388,00	11 950 493,40
	Décembre	4 469 913,70	5 723 703,94	10 696 703,16
	Total	29 876 526,85	19 179 823,69	10 696 703,16
Client étrangère	Antérieure	6 037 831,28	0,00	6 037 831,28
	Janvier	36 449,44	5 061 000,00	1 013 280,72
	Février	494 759,39	0,00	1 508 040,11
	Mars	3 708 054,99	0,00	5 216 095,10
	Avril	0,00	2 982 601,75	2 233 493,35
	Mai	948 000,00	2 249 292,82	932 200,53
	Juin	4 645 820,14	283 613,00	5 294 407,67
	Juillet	1 290 932,91	3 363 106,56	3 222 234,02
	Aout	948 000,00	2 727 162,71	1 443 071,31
	Septembre	42 039 580,42	2 106 575,58	41 376 076,15
	Octobre	518 899,70	40 928 882,98	966 092,87
	Novembre	476 932,87	1 110 697,67	332 328,07
	Décembre	16 057 089,29	8 525,89	16 380 891,47
	Total	77 202 350,43	60 821 458,96	16 380 891,47
Clients -produits non encore facturés	Antérieure	1 688 684,00	0,00	1 688 684,00
	Janvier	0,00	1 688 684,00	0,00
	Février	0,00	0,00	0,00
	Mars	0,00	0,00	0,00
	Avril	0,00	0,00	0,00
	Mai	0,00	0,00	0,00
	Juin	0,00	0,00	0,00
	Juillet	0,00	0,00	0,00
	Aout	0,00	0,00	0,00
	Septembre	0,00	0,00	0,00

	Octobre	0,00	0,00	0,00
	Novembre	0,00	0,00	0,00
	Décembre	8 468 511,11	0,00	8 468 511,11
	Total	10 157 195,11	1 688 684,00	8 468 511,11

Annexe 4 : le chiffre d'affaires mensuel déclaré sur les G50.

Les mois correspondant à l'exercice de l'année 2024	Les montants
Janvier	5 061 000
Février	378 950
Mars	2 198 784
Avril	2 241 252
Mai	3 479 535
Juin	495 400
Juillet	1 848 712
Août	904 286
Septembre	1 002 676
Octobre	37 529 968
Novembre	337 616
Décembre	4 244 211
Total	59 722 390

Annexe 5: détail des produits figurant au compte de résultat.

Intituler de produit sur la liasse fiscal	Montant globale	Libelle	Montant globale dans la comptabilité
prestations de services(CA)	77 579 733,00	Autres prestations de services	33 153 542,19
		Marge sur refacturation couts commerciaux	682 029,35
		Commissions assistance commerciale	43 744 161,53
		Total	77 579 733,07
reprise sur pertes de valeur et provision	38 258,00	Reprises d'exploitation sur pertes de valeur et provisions - actifs non courants	20 120,03
		Reprises financières sur pertes de valeur et provisions	18 138,35
		Total	38 258,38
produits financier	169 956,00	Gains de change	169 956,58
		Total	169 956,58

Annexe 6: état récapitulatif des encaissements figurant sur le relevé bancaire.

les encaissements 2024	
Les mois	Montant
Janvier	4 943 736,19
Février	450 950,5
Mars	2 616 552,96
Avril	3 720 510,04
Mai	5 174 315,53
Juin	867 827,52
Juillet	5 308 488,81
Août	2 776 783,04
Septembre	2 107 628,18
Octobre	44 513 316
Novembre	1 418 588,93
Décembre	5 050 611,22
Total des encaissements brut	78 949 308,9

Annexe 7 : détail des charges figurant au compte de résultat.

Intitule de la charge dans la liasse fiscale	Montant globale dans la liasse fiscale	Libelle	Montant globale dans la comptabilité
Autres approvisionnements	15 076,00	Fournitures de bureau	15 076,08
		Total	15 076,08
Autres consommations	5 372 016,00	Achats d'immobilisations de faible valeur	149 500,00
		Autres achats de matériels, d'équipements et de travaux	5 000 000,00
		Achats non stockés tenues de travail et sécurité	17 100,00
		Fournitures non stockées : eau, gaz et électricité (bureaux)	38 770,56
		Carburant	147 871,00
		Achat autres fournitures consommables non stuquées	18 775,00
		Total	5 372 016,56
Locations	8 290 516,00	Location bâtiments administratifs	3 720 000,00
		Location véhicules	4 570 516,30
		Total	8 290 516,30
Primes d'assurances	477 522,00	Primes d'assurances	477 522,88
		Total	477 522,88
Personnel extérieur à l'entreprise	408 000,00	Charges de nettoyage et entretien des bureaux	408 000,00
		Total	408 000,00
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	3 224 799,00	Honoraires notaire	127 800,00
		Commissaire aux comptes - assistance – conseil	3 096 999,92
		Total	3 224 799,92
Déplacements , missions et réceptions	5 393 118,00	Déplacements, missions et réceptions	3 268 009,65
		Frais de voyage - hébergement	159 890,00
		Frais de voyage – billetterie	708 701,00
		Frais de réceptions - achats généraux siège	377 781,38
		Déplacements - missions - réceptions	878 736,75
		Total	5 393 118,78
Autres services	1 561 596,00	Documentation et divers	295 887,46
		Transport administratif	502 500,00
		Abonnements et communications téléphonie mobile/fixe	235 367,05

		Abonnement internet	65 983,38
		Affranchissement courrier	14 547,57
		Téléphone fixe	5 824,00
		Services bancaires et assimilés	156 235,00
		Cotisations et divers	285 251,84
		Total	1 561 596,30
Charges personnel	23 287 949	Indemnité de conge paye	714 881,16
		Salaire de base	17 784 183,65
		Bonus sales	495 794,50
		Indemnité de panier	167 600,00
		Bonus annuel	189 200,00
		Cotisations de sécurité sociale – CNAS	3 936 289,69
		Total	23 287 949,00
Impôts et taxes et versements assimilés	211 996,00	Autres charges de gestion courante	210 916,93
		Taxe de la formation et de l'apprentissage	1 080,00
		Total	211 996,93
Dotations aux amortissements	14 004,00	Amortissement petit outillage	14 004,00
Charges financières	2 868 425,00	Charges d'intérêts	1 798 808,48
		Pertes de change	1 069 617,04
		Total	2 868 425,52
Impôt exigibles sur résultat	229 141		
Impôts différés sur résultat ordinaire	8 157 131		