

UNIVERSITE MOULOU D MAMMERI DE TIZI-OUZOU



FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES  
SCIENCES DE GESTION  
DEPARTEMENT DES SCIENCES DE GESTION



*Mémoire de fin de cycle en vue de  
l'obtention du diplôme de Master  
Option : audit et contrôle de gestion*

**THEME :**

***Audit des risques fiscaux liés à la TVA :  
Cas de l'entreprise Electro-Industries d'Azazga***

**Présenté par :**

***AMOURA LOUIZA  
BABI TAOUS***

**Encadré par :**

***AMIAR. H  
Co-encadré par:  
DRIS. T***

**Promotion: 2017-2018**



# REMERCEMENTS

**Tout d'abord, nous tenons à exprimer notre profonde gratitude à nos familles qui nous ont encouragé et soutenu tout au long de la réalisation de ce mémoire.**

**Nous tenons à remercier notre encadreur M<sup>r</sup> DRIS qui a bien voulu diriger ce travail.**

**Nos remerciements les plus reconnaissants s'adressent particulièrement à nos encadreurs au sein de l'entreprise E-I Mme TERACE ainsi que l'auditeur de cette entreprise M<sup>r</sup> DANONE qui ont ménagé leurs efforts et leurs connaissances à la réalisation de ce travail, leurs précieux conseils, et leurs expériences qu'ils nous ont prodigué pendant toute la période de l'élaboration du présent mémoire nous ont été bénéfiques.**

**Ainsi que nous remercions tout le personnel de cette entreprise pour leur accueil.**

**Enfin, nous remercions tous ceux qui nous ont apporté aide et assistance pour l'élaboration du présent mémoire.**

# DEDICACES

**Je dédie ce présent travail à :**

- ✚ Mes chers parents pour tous les sacrifices qu'ils ont consentis afin que je puisse parvenir à la réussite ;**
- ✚ Mes chers frères : Belaid et Anis ;**
- ✚ Mes chères sœurs : Lila, Lynda et Lydia ;**
- ✚ Ma chère binôme et amie : Louiza**
- ✚ Mes amies : Kathia, Sonia ainsi que toutes mes copines.**

***TAOUS***

# DEDICACES

**Je dédie ce présent travail à :**

- + La mémoire de mon très cher père ;**
- + Ma chère mère pour tous les sacrifices qu'elle a consentis afin que je puisse parvenir à la réussite ;**
- + Mon cher mari pour son soutien ainsi que ma petite princesse Nélia ;**
- + Mes frères et mes sœurs et leurs enfants ;**
- + Mes beaux parents ;**
- + Mes beaux frères ainsi que mes belles sœurs ;**
- + Ma chère binôme et amie : Taous ;**
- + Mes amies : Kathia et Sonia.**

*LOUIZA*

## **Résumé :**

La fiscalité est devenue l'une des inquiétudes majeures de toute entreprise puisque mieux gérer sa fiscalité, c'est mieux gérer ses finances. Par la multiplicité, la difficulté et l'instabilité de ses textes, la fiscalité génère de plus en plus de risques notamment en matière de TVA. Elle est perçue comme une inquiétude habituelle dont la maîtrise est difficile, voir même impossible dans la mesure où toute décision est porteuse d'incidence fiscale, d'où l'obligation de faire appel à l'audit fiscal. Il permet d'une part d'aider l'entreprise à bien gérer ses impôts et d'autre part de mesurer le risque qui peut naître d'un éventuel contrôle fiscal.

**Mots clés :** la taxe sur la valeur ajoutée, le risque fiscal, l'audit fiscal, la gestion du risque fiscal.

## **Abstract:**

Taxation has become one of the major concerns of any business since better manage its taxation is better manage its finances. By the multiplicity, the difficulty and the instability of its texts, taxation generates more and more of risks, particularly in the field of VAT. It is perceived as a usual concern whose mastery is difficult, or even impossible, to the extent that any decision has a tax effect, hence the obligation to call on the tax audit. On the one hand, it helps the company to manage its taxes well and on the other hand to measure the risk that may arise from a possible tax audit.

**Keywords:** value added tax, the tax risk, the tax audit, tax risk management.

# Listes des tableaux et figures

## Liste des tableaux

<b>Tableau 01</b> : le fait générateur de la TVA .....	22
<b>Tableau 02</b> : autres informations sur l'entreprise E-I .....	61
<b>Tableau 03</b> : le contrôle formel .....	64
<b>Tableau 04</b> : déclaration G50 du mois de Décembre 2017 .....	65
<b>Tableau 05</b> : déclaration G50 du mois de Février 2018 .....	67
<b>Tableau 06</b> : déclaration G50 du mois d'Avril 2018 .....	69
<b>Tableau 07</b> : les points forts et les points faibles de la section fiscalité .....	71

## Liste des figures

<b>Figure 01</b> : la démarche d'audit fiscal .....	31
<b>Figure 02</b> : effectif de l'entreprise E-I .....	56
<b>Figure 03</b> : l'organigramme de l'entreprise E-I .....	60
<b>Figure 04</b> : organisation du département des finances et comptabilité .....	62

# Liste des abréviations

<b>Abréviation</b>	<b>Désignation</b>
ANDI	Agence Nationale de Développement et d'Investissement
ANGEM	Agence Nationale de Gestion du Micro-crédit En Algérie
ANSEJ	Agence Nationale de Soutien à l'Emploi des Jeunes
CEI	Commission Electrotechnique Internationale
CIDTA	Code des Impôts Directs et Taxe Assimilée
CPF	Code des Procédures Fiscales
CTCA	Code du Taxe sur le Chiffre d'Affaire
DIN	Deutsches Institut für Normung (institut allemand pour la standardisation)
E-I	Electro-Industries
ENEL	Entreprise Nationale des Industries- Electroniques
EPE	Entreprise Publique Economique
ETAF	Eclairage Technique d'Afrique
EURL	Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée
FRAP	Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème
HT	Hors Taxe
IBS	Impôt sur le Bénéfice des Sociétés
IFU	Impôt Forfaitaire Unique
IRG	Impôt sur le Revenu Global
ISO	Organisation Internationale de Normalisation
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
QCI	Questionnaire du Contrôle Interne
QPC	Questionnaire de Prise de Connaissance
SPA	Société Par Actions
TTC	Toute Taxe Comprise
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée
VDE	Verband Deutscher Elektrotechniker (fédération des électrotechniciens allemands)

# Sommaire

<b>Introduction générale .....</b>	<b>01</b>
<b>Chapitre I : Les risques fiscaux liés à la TVA .....</b>	<b>05</b>
<b>Section 1 : Notion du risque fiscal .....</b>	<b>07</b>
<b>Section 2 : Généralité sur la taxe sur la valeur ajoutée .....</b>	<b>14</b>
<b>Section 3 : Les principaux risques fiscaux liés à la TVA et leurs conséquences .....</b>	<b>22</b>
<b>Chapitre II : L’audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA .....</b>	<b>26</b>
<b>Section 1 : L’audit fiscal .....</b>	<b>28</b>
<b>Section 2 : Le contrôle fiscal .....</b>	<b>42</b>
<b>Section 3 : La gestion des risques fiscaux liés à la TVA .....</b>	<b>45</b>
<b>Chapitre III : Le déroulement de la mission d’audit fiscal au sein de l’entreprise E-I ..</b>	<b>52</b>
<b>Section 1 : La phase préliminaire .....</b>	<b>54</b>
<b>Section 2 : La phase de vérification .....</b>	<b>64</b>
<b>Section 3 : Résultats et recommandations .....</b>	<b>71</b>
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>74</b>

# **INTRODUCTION GENERALE**

La fonction fiscale constitue une composante essentielle de la vie des entreprises en tant que redevable légal réel et non réel. La complexité des textes fiscaux ainsi que la difficulté d'interprétation ou d'application, font de cette fonction une préoccupation majeure et un souci incessant des dirigeants d'entreprises. Les mutations profondes ont conduit les hommes à changer progressivement et à s'adapter à cette discipline.

A travers cette nouvelle configuration, l'entreprise est amenée à suivre de près ses paramètres fiscaux afin de minimiser le risque fiscal nait à la base des irrégularités commises par les entreprises d'une façon involontaire qui pèse en permanence sur sa situation financière, et qui pourrait même menacer sa pérennité, sinon sa survie. Ainsi pour contribuer à gérer et à maîtriser au mieux la situation fiscale de l'entreprise un « audit fiscal » s'impose dans les entreprises. Ainsi l'audit fiscal constitue un recours privilégié de prévision, de prévention et de réduction du risque fiscal d'une part et la gestion de la fiscalité au mieux des intérêts de l'entreprise, dans le respect de la légalité d'autre part.

Partant du fait que la fiscalité est une matière dense et complexe, nécessitant à la fois une mise à jour permanente et une intégration profonde par rapport aux réalités de l'entreprise et son environnement immédiat et futur, il est aisé de constater que les responsables des entreprises sont rarement des fiscalistes et que pris dans le feu de l'activité, ils peuvent commettre volontairement ou/et involontairement des infractions susceptibles d'engendrer des coûts financiers plus ou moins importants et subir éventuellement des sanctions judiciaires.

Par ailleurs, la fiscalité est devenue l'une des préoccupations majeures de toute entreprise, puisque mieux gérer la fiscalité, c'est mieux gérer les finances de l'entreprise.

La gestion fiscale se résume en un ensemble d'actions, et de décisions prises par l'entreprise pour maîtriser et réduire la charge fiscale avec la plus grande efficacité et sans l'exposer à des risques fiscaux. Une telle gestion ne peut se concevoir abstraction faite des autres fonctions de l'entreprise, elle doit être intégrée au niveau de la gestion de l'entreprise pour une gestion fiscale convenable, un diagnostic fiscal s'avère indispensable d'où l'apparition de l'audit fiscal qui constituerait un recours privilégié de provision, prévention et réduction de risque fiscal d'une part et gestion de la fiscalité au mieux des intérêts de l'entreprise dans le respect de la légalité d'autre part.

L'entreprise est ainsi en situation de risque fiscal, dont la mesure peut être un élément d'information pour les dirigeants. La mesure et la minimisation du risque fiscal quel que soit son origine constituent l'une des principales préoccupations des dirigeants des entreprises d'aujourd'hui, ce qui justifie l'importance de la fonction d'audit de la situation fiscale de l'entreprise.

En effet, l'audit fiscal permet aux entreprises de se préparer à tous les risques liés aux contrôles fiscaux. Cette mission d'audit jaugera les forces et les faiblesses de l'entreprise en matière fiscale et anticiper un éventuel contrôle de l'administration fiscale notamment le contrôle formel.

Compte tenu de la multitude des risques fiscaux existant, notre étude se focalisera sur l'audit des risques fiscaux liés à la TVA, car cet impôt même s'il n'est pas supporté par l'entreprise elle-même constitue d'important flux de trésorerie dont le non-respect des dispositions y afférentes conduit à des pénalités et amendes. Cela ne reste pas sans conséquence sur la performance de l'entreprise, sa pérennité voir même sa survie.

La question principale de notre travail est comme suit : « **quel est le rôle de l'audit fiscal dans la gestion des risques fiscaux liés à la TVA ?** ».

Cette question laisse émerger d'autres questions de niveau secondaire à savoir :

- Qu'est-ce qu'un risque fiscal ?
- Comment gérer un risque fiscal ?
- Quels sont les risques fiscaux liés à la TVA associés à l'entreprise Electro-Industries d'Azazga ?

Pour aborder cette problématique nous proposons les hypothèses suivantes :

**Hypothèse 1 :** l'audit fiscal est une fonction indispensable dans la gestion des risques fiscaux émanant de la TVA.

**Hypothèse 2 :** l'audit fiscal joue un rôle secondaire dans la gestion des risques fiscaux émanant de la TVA.

## **L'objet de recherche :**

L'objet de notre travail est de montrer le rôle de la fonction d'audit fiscal dans la détection et la gestion des différents types de risque liés à la conformité émanant de la TVA et qui constituent au sens fiscal des irrégularités involontaire ayant un caractère latent.

Il y a lieu de préciser que cette notion du risque fiscal est une appellation managériale de la notion fiscale de l'irrégularité fiscale involontaire résultante des souscriptions des déclarations de la TVA, elle est due à la complexité des textes juridiques et leur ambiguïté par lesquels cette taxe est régie (voir chapitre I, section 1 : titre 2).

La fonction d'audit du risque fiscal (approche managériale) ou en d'autres termes la fonction d'audit de la régularité fiscale (approche fiscale) dont il est question d'étudier dans notre travail, constitue en pratique une sorte de simulation de l'entreprise d'un scénario de contrôle formel (voir chapitre II, section 2 : titre 2) et de redressement que l'administration fiscale est susceptible d'effectuer.

## **Méthodologie de recherche :**

Pour répondre à notre problématique de recherche, nous avons suivi la méthodologie suivante :

- Recherche documentaire : à l'aide des ouvrages, codes et guides, revues et thèses de doctorat ;
- Une démarche empirique : nous avons utilisé des questionnaires et un sondage statistique qui nous ont permis de déceler les différents risques fiscaux associés à l'entreprise E-I.

## **Le plan du travail :**

Notre travail est composé de trois chapitres :

- Le premier traitera les risques fiscaux liés à la TVA ;
- le deuxième portera sur l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA ;
- Le troisième présentera le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I d'Azazga.

# **CHAPITRE I:** **les risques fiscaux liés à la TVA**

# Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

## Introduction

L'environnement fiscal présent un caractère particulièrement contraignant qu'il est difficile de maîtriser. Son évolution régulière rend difficile sa compréhension et son suivi. Cette situation est source d'erreurs et des risques fiscaux inconsidérés qui sont difficiles à cerner dans la mesure où sa révélation résulte pour l'entreprise d'une procédure du contrôle fiscal qui est par nature aléatoire.

Ces risques touchent en principe tous les impôts et taxes de l'entreprise notamment la TVA.

Cette dernière, est le grand pourvoyeur de recette pour l'Etat. Depuis 1954 date de sa création la liste des pays qui ont adopté cette taxe s'allonge régulièrement, son application en Algérie a été rendue effectivement le 01/04/1992.

La TVA est assez proche du système antérieur des taxes sur le chiffre d'affaires qui était incompatible avec les réformes économiques engagées en Algérie depuis 1988.

La TVA est considérée comme un impôt général sur la consommation qui est directement facturée aux clients sur les biens qu'ils consomment ou les services qu'ils utilisent.

Cependant, ce premier chapitre portera sur la notion du risque fiscal, généralité sur la taxe sur la valeur ajoutée et les principaux risques fiscaux liés à la TVA et leurs conséquences.

## Section 1 : notion du risque fiscal

Dans cette section nous allons présentés quelques définitions du risque fiscal, ses différentes sources, ainsi que ses typologies.

### 1.1. Définition du risque fiscal

La notion du risque fiscal est une approche managériale de l'irrégularité fiscale, cette dernière représente une sorte péril pour la survie, la performance des entreprises, ce qui justifie sa reformulation managériale en risque fiscal.

Le premier auteur dans littérature managériale française qui a mis en exergue cette notion est Martial CHADEFAX lors de sa thèse d'Etat en sciences de gestion en 1987 portant sur l'audit fiscal qui lui valut le prix de meilleure thèse.

Il considère que le triple pouvoir de contrôle, de redressement et de sanction dévolu à l'administration fiscale constitue la nature du risque fiscal.<sup>1</sup>

Une revue des études faites sur ce concept a permis de conclure qu'il n'existe pas de définitions communément adoptées par les chercheurs. Chacun d'eux traite d'un volet particulier ce risque.

Dans une définition générale du concept de risque fiscal, ERLE le considère comme : *«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.»*<sup>2</sup>

Ce risque se définit, par l'OCDE, comme : *«le risque lié au non-respect par le contribuable des obligations suivantes : l'enregistrement dans le système, la production en temps utile de déclarations et de renseignements, l'établissement d'informations complètes et exactes et le paiement ponctuel de l'impôt dû»*<sup>3</sup>.

Par ailleurs, d'autres chercheurs (LACROQUE et ALPIN) se sont intéressés, dans leurs définitions du risque fiscal, à l'examen de l'origine ou des sources de ce risque. Dans sa définition, Russ considère le risque fiscal comme : *« l'incertitude associée à<sup>4</sup> :*

- *L'application des règles fiscales à des faits particuliers ;*

---

<sup>1</sup> CHADEFAX. M, l'audit fiscal, Thèse de doctorat en science de gestion, Dijon: Université de Bourgogne 1987.

<sup>2</sup> BEN ABDERRAHMEN. M.G, « Impacts des mécanismes internes de gouvernance sur le risque fiscal : une étude menée dans le contexte tunisien », Thèse en vue du titre de doctorat en sciences de gestion, université de Tunis El Manar, Juin 2013, P 31. Format PDF. Disponible sur : <https://www.theses.fr/2013BESA0002.pdf>. Consulté le 19/08/2018

<sup>3</sup> OCDE, Gestion du risque d'indiscipline fiscale : gérer et améliorer la discipline fiscale, 2004, P. 9. Format PDF, disponible sur : <https://www.oecd.org/fr/ctp/administration/34511821.pdf>. consultez le 28/01/2019

<sup>4</sup> *Ibid*, P. 33

## Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

- *La capacité des systèmes de l'entreprise à déterminer les conséquences fiscales résultant de l'activité et des opérations ;*
- *Aux changements des lois fiscales et aux interprétations faites par les juges et les autorités fiscales. »*

### 1.1.1. Les sources du risque fiscal

Selon ROSSIGNOL les sources ou les facteurs qui sont à l'origine du risque fiscal peuvent être de trois (3) types<sup>5</sup> :

- 1) Les lois et réglementations fiscales
- 2) L'organisation de l'entreprise
- 3) L'organisation de l'administration fiscale

**1.1.1.1. Les lois et réglementations fiscales** : La première source du risque fiscal se rapporte à l'environnement externe et plus précisément des lois et réglementations fiscales. D'après une étude menée par l'OCDE sur la gestion du risque d'indiscipline fiscale : une législation très complexe ou ambiguë multiplie les possibilités, pour le contribuable, d'adopter un comportement que le législateur ne jugeait pas souhaitable. Toutefois, même dans le cas où la loi est claire quant à sa finalité qu'à son application, les contribuables peuvent y échapper lorsqu'elle est jugée trop lourde. En effet, si l'impôt dû est d'un montant élevé susceptible de compromettre la viabilité de l'entreprise, le contribuable pourra se soustraire au paiement de l'impôt ou essaiera d'ajuster les données mentionnées dans la déclaration fiscale pour que l'impôt dû soit plus faible. Le risque fiscal trouve aussi son origine dans les changements des lois fiscales et des interprétations faites par les juges, les autorités fiscales et les responsables fiscaux des entreprises qui ne procèdent pas à une mise à jour continue de leurs connaissances en matière de réglementation fiscale, peuvent facilement ne pas respecter cette réglementation et encourir des sanctions fiscales.<sup>6</sup>

### 1.1.1.2. L'organisation de l'entreprise

La deuxième source principale du risque fiscal se rapporte à l'organisation même de l'entreprise. D'après une étude de l'OCDE, le profil de l'entreprise constitue un facteur important qui peut influencer sa discipline fiscale. En effet, la structure de l'entreprise, les activités exercées et les investissements de l'entreprise exercent un effet sur sa capacité à

---

<sup>5</sup> BEN ABDERRAHMEN. M.G, *Op-cit*; P. 47.

<sup>6</sup> *Ibid*, P. 47

## Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

se conformer à ses obligations fiscales. Les règles fiscales se rapportant à certaines opérations spécifiques telles que : la fusion, acquisitions, les opérations entre les actionnaires et l'entreprise, ne sont pas toujours claires et peuvent engendrer des risques fiscaux qui sont généralement plus élevés que ceux liés aux opérations routinières de l'entreprise, telle que la vente des biens et services. L'internationalisation des entreprises est aussi source de risque fiscal, ces dernières se trouvent confrontées à une multitude de règles fiscales qu'elles doivent maîtriser et respecter.

Par ailleurs, le manque de personnel fiscal compétent est une source importante du risque fiscal, et le recrutement d'une personne qualifiée dans ce domaine ainsi qu'une formation continue assurent que les risques fiscaux de l'entreprise soient identifiés et gérés à temps. L'étude de l'OCDE met l'accent aussi sur l'incidence directe que pourrait avoir le système de gouvernance des entreprises sur le niveau du risque fiscal de ces dernières. Les entreprises qui disposent de bonnes pratiques de gouvernance d'entreprise sont en mesure de subir moins de contrôle fiscal et par la suite moins de coûts de conformité fiscale.<sup>7</sup>

### 1.1.1.3. L'organisation de l'administration fiscale

Pour examiner l'impact de l'organisation de l'administration fiscale sur le risque fiscal des entreprises, il convient de présenter les facteurs qui peuvent être à l'origine de ce risque.

En effet, les autorités fiscales qui ne disposent pas de ressources financières suffisantes et des technologies d'informations nécessaires pour exploiter les énormes volumes d'informations variées sur les contribuables peuvent ne pas se rendre compte des comportements d'indiscipline fiscale de certains de ces contribuables, ce qui pourrait accroître la prise de risque par ces derniers.

Par ailleurs, le manque de compétence, de formation continue et de maîtrise de l'outil informatique par le personnel de l'administration fiscale augmente le risque de non détection des risques fiscaux des contribuables lors d'un contrôle fiscal surtout en cas d'adoption par ces derniers d'outils informatiques sophistiqués et peut accroître ainsi les cas d'indiscipline fiscale.<sup>8</sup>

---

<sup>7</sup> BEN ABDERRAHMEN. M.G, *Op-cit*, P 48-49.

<sup>8</sup> *Ibid*, P. 50.

## 1.2. Typologie du risque fiscal

On peut citer différentes typologies du risque fiscal :

**1.2.1. Selon J. ROSSIGNOL :** deux principaux types de risque fiscal peuvent se réaliser pour l'entreprise :

- 1- Risque d'opportunité.
- 2- Risque lié à la conformité : risque volontaire et risque involontaire ;

### 1.2.1.1. Risque d'opportunité

Il peut être désigné comme un risque qui se rapporte à la stratégie fiscale adoptée par l'entreprise, stratégie qui se fait dans le cadre du respect des règles fiscales. Selon ROSSIGNOL et CHADEFAX : « *l'administration ne peut remettre en cause les décisions de gestion prises par le chef de l'entreprise, dès lors qu'elles sont conformes aux dispositions édictées par la loi fiscale* ». Cette gestion ou optimisation fiscale ne peut se faire, selon les mêmes auteurs, sans maîtriser au préalable le risque ayant pour origine les irrégularités se rapportant au traitement fiscal des opérations courantes de l'entreprise.<sup>9</sup>

### 1.2.1.2. Risque lié à la conformité

Le deuxième type du risque concerne :

#### A. Le risque fiscal volontaire

Le risque fiscal volontaire peut résulter, selon ROSSIGNOL : « *soit du non-respect intentionnel de la réglementation fiscale, soit d'un non bénéfice voulu des avantages fiscaux* ».

D'un côté, l'entreprise peut renoncer au bénéfice des avantages fiscaux dans le but de ne pas attirer l'attention de l'administration fiscale sur certains faits<sup>10</sup>. C'est le cas de ne pas déclarer le chiffre d'affaires il s'agit de la défaillance fiscale c'est-à-dire que contribuable existe légalement et s'abstient volontairement à souscrire ses déclarations et/ ou à répondre à toute demande d'explication et de justification formulée par l'administration fiscale.<sup>11</sup>

Cette pénalité est portée à 25% après que l'administration ait mis en demeure le redevable par lettre recommandée avec avis de réception, de régulariser sa situation dans un délai d'un (01) mois.<sup>12</sup>

---

<sup>9</sup> BEN ABDERRAHMEN. M.G, *Op-cit*; P. 65

<sup>10</sup> *Ibid*, P. 34

<sup>11</sup> CPF, Article 44, P. 23

<sup>12</sup> CTCA, 2017, Article 115, P. 39

## Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

D'un autre côté, si le non-respect des règles fiscales est volontaire, il résulte dans ce cas d'une volonté délibérée d'échapper à la loi par des procédés illégaux, et s'appelle une fraude fiscale.

La fraude fiscale est définie par ROSSIGNOL et CHADEFAUX comme étant : « *l'action qui consiste à se soustraire ou à tenter de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel de l'impôt. Cette fraude constitue un délit qui, peut-être caractérisé en tant que tel, repose sur une intention délibérée* ». <sup>13</sup>

Selon l'article 303 du CIDTA la fraude fiscale est définie comme suit : « *quiconque, en employant des manœuvres frauduleuses s'est soustrait ou a tenté de soustraire en totalité ou en partie, à l'assiette ou à la liquidation de toute impôt, droit ou taxe, est passible...* ». <sup>14</sup>

Selon l'article 193 alinéa 2 du CIDTA les opérations qui sont considérées comme manœuvre frauduleuse sont <sup>15</sup> :

- La dissimulation ou la tentative de dissimulation par toute personne, des sommes ou produits auxquels s'appliquent la TVA dont elle est redevable et, plus particulièrement les ventes sans factures ;
- La production des pièces fausses ou inexactes à l'appui de demande tendant à obtenir, soit le dégrèvement, la remise, la décharge ou la restitution de la TVA, soit le bénéfice d'avantages fiscaux en faveur de certaines catégories de redevables ;
- Le fait d'avoir sciemment omis de passer ou de faire passer des écritures ou d'avoir passer ou fait passer des écritures inexactes ou fictives, au livre journal et au livre d'inventaire prévus par les articles 9 et 10 du code de commerce ou dans les documents qui en tiennent lieu. Cette disposition n'est applicable que pour les irrégularités concernant des exercices dont les écritures ont été arrêtées ;
- Le fait pour un contribuable d'organiser son insolvabilité ou de mettre obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de tout impôt ou taxe dont il est redevable ;
- Tout acte, manœuvre ou comportement impliquant l'intention manifeste d'éluder ou de retarder le paiement de tout ou partie du montant des impôts et taxes tel qu'il ressort des déclarations déposées ;
- Le fait de se livrer à une activité informelle, est défini comme telle, toute activité non enregistrée et/ou dépourvue de comptabilité formelle écrite, exercée à titre d'emploi principal ou secondaire.

---

<sup>13</sup> BEN ABDERRAHMEN. M.G, *Op-cit*; P. 35

<sup>14</sup> CIDTA, Article 303, P 97

<sup>15</sup> *Ibid*, article 193 alinéa 2, P 68-69

## Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

Selon l'article 116 alinéa 2 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, en cas de manœuvres frauduleuses, une majoration correspondant au taux de dissimulation observé par le contribuable, et qui est applicable 100 %.<sup>16</sup>

### **B. Le risque fiscal involontaire**

Il s'agit dans ce cas d'une simple erreur dans l'application des règles fiscales ou d'une ignorance de dispositions fiscales favorables pour l'entreprise.

Selon COZIAN: « *tout le monde peut se tromper, y compris l'administration surtout quand il s'agit maniquement de textes fiscaux dont la clarté n'est pas toujours la qualité première* ».

Le risque fiscal involontaire peut ainsi prendre la forme d'une simple erreur ou d'une méconnaissance des avantages fiscaux. La situation devient plus complexe lorsque le caractère volontaire est introduit dans l'étude du risque fiscal.<sup>17</sup>

Ce risque fiscal et ses effets dévastateurs du fait de son caractère latent qui ont donné naissance à la pertinence de l'audit du risque fiscal dans la mesure où ces erreurs et insuffisance de déclaration sans commise à l'insu de l'entreprise en cas de contrôle de l'administration fiscale, elle sera exposée au risque de redressement qui mettra en péril sa performance et sa survie. (Voir section 3, titre, page 24)

C'est ce risque fiscal qui fait objet d'études de multiples auteurs et cabinets d'audit à l'instar de cabinet de PricewaterhouseCoopers.

**1.2.2. Selon le cabinet de PricewaterhouseCoopers :** une étude du cabinet de PricewaterhouseCoopers classe les risques fiscaux en deux catégories<sup>18</sup> :

- Des risques spécifiques ;
- Des risques génériques.

### **A. Les risques spécifiques englobent**

- Le risque de transaction ;
- Le risque opérationnel ;
- Le risque de non-conformité à la loi ;
- Le risque de comptabilité financière ;

---

<sup>16</sup> CTCA, article 116, alinéa 2, P 44

<sup>17</sup> BEN ABDERRAHMEN. M.G, *Op-cit*, P 33-34.

<sup>18</sup> *Ibid*, P. 58-59

## Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

- **Les risques de transaction**

C'est le risque associé à la mise en œuvre de transactions spécifiques ou inhabituelles par l'entreprise tels que les acquisitions, les fusions, les projets de restructuration...

- **Le risque opérationnel**

C'est le risque lié à l'application des règles fiscales, aux opérations routinières de l'entreprise. Ce risque augmente avec l'internalisation des entreprises.

- **Le risque de non-conformité**

C'est le risque associé au degré de respect des lois et règlements en vigueur. En effet, chaque entorse à la législation fiscale est source de risque fiscal. Ce risque est ensuite fonction :

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

- **Le risque de comptabilité financière**

C'est le risque lié au processus d'élaboration des états financiers ainsi qu'au système de contrôle interne lié à ce processus.<sup>19</sup>

### **B. Les risques génériques comportent**

Les risques de portefeuille ;

Les risques de gestion ;

Les risques de réputation.

- **Les risques de portefeuille**

C'est le niveau global du risque et ce en faisant l'agrégation des risques de transaction, opérationnel et de non-conformité.

- **Les risques de gestion**

C'est le risque lié à la mauvaise gestion des risques fiscaux (absence de documentation, manque de ressources, de compétence et de temps alloués à cette gestion).

---

<sup>19</sup> BEN ABDERRAHMEN. M.G, *Op-cit*, P 58.

# Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

- **Les risques de réputation**

Une sanction fiscale adressée par l'administration fiscale, ou un litige fiscal porté devant le juge et dont le résultat est en faveur de cette dernière, porte une influence sur la réputation de l'entreprise.<sup>20</sup>

Parmi les impôts qui sont touchés par le risque fiscal on trouve la TVA.

## Section 2 : Généralité sur la taxe sur la valeur ajoutée

La TVA est un impôt indirect payé par le consommateur final et collecté par l'entreprise au profit de l'administration fiscale.

### Caractéristique de la TVA

Cette taxe se caractérise par<sup>21</sup>:

- La TVA est un impôt indirect (impôt sur la dépense) :  
Elle est payée au Trésor, par l'entreprise, qui est le redevable légal, qui assure la production et la distribution des biens et services et supporté par le consommateur final ;
- La TVA est calculée sur le chiffre d'affaire HT ;
- La TVA est un impôt proportionnel (9% et 19%) ;
- La TVA est un impôt ad valorem elle se calcule sur la valeur ;
- La TVA est un impôt mensuel ou trimestriel ;
- La TVA est payée au niveau du siège social ou le lieu d'activité ;
- Le produit de la TVA revient en grande partie au budget de l'Etat (80%) le reste alimente le budget des collectivités locales (20%) ;
- Le principe de la TVA réside dans la taxation uniquement du montant de marge ou valeur ajoutée ; cette taxe intervient à chaque stade des opérations industrielles ou commerciales.

### 2.1. Le champ d'application

Le champ d'application de la TVA concerne :

- Les opérations imposables à la TVA ;
- Les personnes imposables à la TVA ou assujettis ;
- Les opérations non imposables à la TVA (les exonérations) ;
- Les régimes de la TVA.

---

<sup>20</sup> BEN ABDERRAHMEN. M.G, *Op-cit*; P 58-59

<sup>21</sup> HAMMADOU. I ; TESSA. A, fiscalité de l'entreprise, Alger : Edition Pages Bleues, 2010, P 25

# Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

## 2.1.1. Les opérations imposables

Le législateur a instauré deux sortes d'impositions, une imposition obligatoire et une autre optionnelle<sup>22</sup> :

### 2.1.1.1. Opérations obligatoirement imposables

Selon l'article 2 du CTCA : Sont obligatoirement soumis à la taxe sur la valeur ajoutée<sup>23</sup>

- les ventes et les livraisons faites par les producteurs ;
- Les travaux immobiliers : construction, terrassement...
- Les ventes et les livraisons en l'état de produits ou marchandises imposables importées, réalisées dans les conditions de gros par les commerçants importateurs ;
- Les ventes effectuées par les commerçants grossistes : à l'exception des produits exonérés
- Les livraisons à soi-même : la livraison à soi-même consiste dans l'utilisation par une entreprise d'un bien destiné normalement à la vente ; au lieu de s'acheter le produit chez un autre commerçant, l'entreprise le prélève sur ses propres stocks.
- Les opérations de location, les prestations de services, les travaux d'études et de recherches ainsi que toutes opérations autres que les ventes et les travaux immobiliers ;
- Les ventes d'immeubles ou de fonds de commerce effectuées par les personnes qui, habituellement ou occasionnellement, achètent ces biens en leur nom en vue de leur revente;
  - Les opérations de lotissement et de vente faites par les propriétaires de terrains dans les conditions prévues par la législation en vigueur ;
  - Les opérations de construction et de vente d'immeubles à usage d'habitation ou destinés à abriter une activité professionnelle industrielle ou commerciale réalisée dans le cadre de l'activité de promotion immobilière telle que définie par la législation en vigueur.
- Le commerce des objets d'occasions, œuvres d'arts et objets d'antiquité : ces opérations sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée car elles sont à forte valeur marchande ;
- Les opérations effectuées dans le cadre de l'exercice d'une profession libérale réalisée, par les personnes physiques et les sociétés, à l'exclusion des opérations à caractère médical, para-médical et vétérinaire ;

---

<sup>22</sup> HAMMADOU. I ; TESSA. A, *Op-cit*, P 25

<sup>23</sup> CTCA, article 2, P. 5- 6

## Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

- Les spectacles, jeux et divertissements de toute nature organisés par toute personne même agissant sous le couvert d'associations régies par la législation en vigueur ;
- Les prestations relatives au téléphone et au télex rendues par les services des postes et télécommunications ;
- Les opérations de vente faites par les grandes surfaces, les activités de commerce multiple, ainsi que le commerce de détail, à l'exclusion des opérations réalisées par des contribuables relevant du régime du forfait ;  
Par commerce multiple, il ya lieu d'entendre les commerces d'achat-revente réalisés dans les conditions de détail.
- Les opérations réalisées par les banques et les compagnies d'assurances.

### 2.1.1.2. Les opérations imposables par option

Selon l'article 3 du CTCA : Peuvent sur leur déclaration, opter pour la qualité de redevable de la taxe sur la valeur ajoutée, les personnes physiques ou morales dont l'activité se situe hors du champ d'application de la taxe, dans la mesure où elles livrent <sup>24</sup> :

- A l'exportation ;
- Aux sociétés pétrolières (SONATRACH...);
- A d'autres redevables de la taxe ;
- A des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise.

L'option peut être demandée à toute période de l'année. Elle doit être portée à la connaissance de l'inspection des taxes sur le chiffre d'affaires du lieu d'imposition et prend effet au premier jour du mois suivant celui au cours duquel elle est souscrite. L'option peut porter sur tout ou partie des opérations.

### 2.1.2. Les exonérations de la TVA

Les exonérations constituent des dispositions spéciales visant à affranchir de la TVA certaines opérations qui, en l'absence de telles dispositions, seraient normalement taxables. Elles répondent généralement à des considérations économiques, sociales ou culturelles<sup>25</sup>.

#### - En matière économique

Les exonérations concernent, notamment, certains travaux et services relatifs aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation, de liquéfaction ou de transport par canalisation des hydrocarbures liquides et gazeux, réalisés par ou pour le compte de l'entreprise SONATRACH.

---

<sup>24</sup> CTCA, article 3, P. 6-7

<sup>25</sup> Guide pratique de la TVA, Edition SAHEL, 2018, P 12

## Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

### - En matière sociale

Elles sont accordés, notamment, aux produits de large consommation (pain, lait, orge, farines, etc...), médicaments, restaurants à bon marché n'ayant pas de but lucratif et véhicules pour invalides, etc...

### - En matière culturelle

Elles visent la promotion des manifestations culturelles ou artistiques et tous les spectacles organisés dans le cadre des mouvements nationaux ou internationaux d'entraide, ainsi que tous œuvres de création, de production et d'édition nationale sur supports numériques.

Ces exonérations, peuvent également, reposer sur des considérations de techniques fiscales. Il s'agit en l'espèce d'éviter une superposition de taxes présentant le même caractère d'impôt sur la dépense.

Elles concernent les produits passibles de la taxe sanitaire sur les viandes, les ouvrages d'or, d'argent et de platine soumis au droit de garantie.

### 2.1.3. Les personnes assujetties à la TVA

La qualité d'assujetti résulte de la réalisation de manière indépendante d'opérations relevant d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale. En d'autres termes, l'assujetti s'entend de toute personne qui effectue des opérations situées dans le domaine d'application de la TVA que ces opérations donnent effectivement lieu au paiement de la TVA ou soient exonérées.<sup>26</sup>

Sont assujetti à la TVA les : producteurs, grossistes, importateurs, détaillants.

#### 2.1.3.1. Les producteurs

Par producteur, il faut entendre<sup>27</sup>

- Les personnes physiques ou morales qui, principalement ou accessoirement, extraient ou fabriquent les produits, les façonnent ou les transforment à titre de confectionneurs ou d'entrepreneurs de manufacture en vue de leur donner leur forme définitive ou la présentation commerciale sous laquelle ils seront livrés au consommateur pour être utilisés ou consommés par ce dernier, que les opérations de façon ou de transformation comportent ou non l'emploi d'autres matières ;
- Les personnes physiques ou morales qui se substituent en fait au fabricant pour effectuer, soit dans ses usines, soit même en dehors de ses usines, toutes opérations se

---

<sup>26</sup> Guide pratique de la TVA, *Op-cit*, P 11

<sup>27</sup> CTCA, article 4, P 7

## Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

rapportant à la fabrication ou à la présentation commerciale définitive de produits telle la mise en emballage ou en récipients, les expéditions ou dépôts desdits produits, que ceux-ci soient ou non vendus sous la marque ou au nom de ceux qui font ces opérations .

### 2.1.3.2. Les grossistes

Sont considérées comme vente en gros<sup>28</sup> :

- Les livraisons portant sur des objets qui, en raison de leur nature ou de leur emploi, ne sont pas usuellement utilisés par de simples particuliers ;
- Les livraisons de biens faites à des prix identiques, réalisées en gros ou au détail ;
- Les livraisons de produits destinés à la revente qu'elle que soit l'importance des quantités livrées.

### 2.1.3.3. Les sociétés filiales

Est réputée société filiale, toute société qui, assurant l'exploitation d'une ou de plusieurs succursales d'une autre société, se trouve placée sous la dépendance ou la direction de celle-ci<sup>29</sup>.

### 2.1.4. Les régimes de la TVA

Il existe deux régimes d'imposition :

- Le régime du réel ;
- Le régime de l'auto liquidation.

#### 2.1.4.1. Le régime réel

Le chiffre d'affaires réalisé par les personnes physiques ou morales assujetties à la TVA, est imposé suivant le régime du réel<sup>30</sup>.

#### Personnes concernées

Le régime du réel est applicable de plein droit :

- Aux personnes morales relevant de l'IBS dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 30.000.000 DA.
- Aux personnes physiques (redevables individuels ou société de personnes) relevant de l'IRG dans la catégorie des bénéficiaires professionnels dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 30.000.000 DA.

---

<sup>28</sup> CTCA, article 5, P 7

<sup>29</sup> *Ibid*, article 6, P 7

<sup>30</sup> Guide pratique de la TVA, *Op-cit*, P 51

# Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

## 2.1.4.2. Le régime de l'auto liquidation

### Personnes concernées

Le régime de l'auto liquidation est applicable aux assujettis établis en dehors de l'Algérie, pour les opérations de livraison des biens ou de la prestation de services.

La liquidation de la TVA, dans ce régime, est confiée, selon une procédure bien définie, au client, redevable réel de la TVA.

Les modalités de cette auto liquidation seront définies, en tant que de besoin, par un arrêté du ministre chargé des finances.

## 2.1.6. Les exclus de la TVA

Certaines opérations sont hors champ d'application de la TVA (exclus) ; Elles concernent<sup>31</sup> :

- Les produits passibles de la taxe sanitaire sur les viandes ;
- Les ouvrages d'or, d'argent et de platine soumis au droit de garantie ;
- Les affaires faites par les personnes dont le chiffre d'affaires global est inférieur ou égal à 30.000.000 DA ;
- Les dépouilles d'animaux ;
- Les agriculteurs et les éleveurs.

## 2.1. Assiette et taux de la TVA

### 2.2.1. Assiette de la TVA

L'unité de mesure qui permet de dégager la base d'imposition des redevables c'est le chiffre d'affaires.<sup>32</sup>

#### 2.2.1.1. A l'intérieur

Selon l'article 15 du CTCA : le chiffre d'affaires imposable comprend le prix des marchandises, des travaux ou des services, tous frais, droits et taxes inclus à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée elle-même.

Il est constitué<sup>33</sup> :

- Pour les ventes, par le montant total des ventes ;
- Pour les opérations d'échange de marchandises ou de biens taxables, par la valeur des biens ou marchandises livrés en contrepartie de ceux reçus, majorée éventuellement de la soulte, et ce, entre les mains de chaque coéchangiste.

---

<sup>31</sup> CTCA, Article 8, P 8

<sup>32</sup> HAMMADOU. I ; TESSA. A, *Op-cit*, P. 32

<sup>33</sup> *Ibid*, article 15, P. 14-15

## Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

Dans le cas où les ventes seraient effectuées par une société qui est filiale d'une société assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée ou dont celle-ci est la filiale, la taxe due est assise non sur le prix de vente de la société redevable à la société acheteuse, mais sur le prix de vente appliqué par cette dernière qu'elle soit non assujettie ou exonérée de la taxe sur la valeur ajoutée.

- Pour les livraisons à soi-même :
  - De biens meubles, par le prix de vente en gros des produits similaires, ou à défaut, par le prix de revient majoré d'un bénéfice normal, du produit fabriqué ;
  - De biens immobiliers, par le prix de revient de l'ouvrage.
- Pour :
  - Les commissionnaires de transport et les transitaires, même traitant à forfait, le chiffre d'affaires est constitué par leur rémunération brute, c'est-à-dire par la totalité des sommes encaissées par eux,
  - Les concessionnaires et les adjudicataires de droits communaux, la base imposable est constituée :
    - Par le montant des recettes diminuées du montant de l'adjudication versée à la commune s'ils perçoivent les droits pour leur propre compte ;
    - Par la rémunération fixe ou proportionnelle si les droits sont perçus pour le compte de la commune.
  - Les lotisseurs, les marchands de biens immobiliers et de fonds de commerce, le chiffre d'affaires imposable est constitué par la différence entre le montant de la vente et le prix d'achat, tous frais, droits et taxes compris à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée.

### 2.2.1.2. A l'importation

La base imposable est constituée par la valeur en douane tous droits et taxes inclus, à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée.<sup>34</sup>

### 2.2.1.3. A l'exportation

La base d'imposition est constituée pour les produits taxables, par la valeur des marchandises au moment de l'exportation, tous droits et taxes compris à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée.<sup>35</sup>

---

<sup>34</sup> CTCA ; article 19, P. 16

<sup>35</sup> *Ibid*, article 20, P. 16

# Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

## 2.2.2. Le taux de la TVA

Les taux de la TVA sont actuellement fixés à:

- **Taux normal 19%** : la TVA est perçue au taux normal de 19 %<sup>36</sup> ;
- **Taux réduit 9%** : le taux réduit de la TVA est fixé à 9 %<sup>37</sup> ;
- **Taux 0%** : pour les exportations.

## 2.2.3. Fait générateur

Le fait générateur d'un impôt est l'événement qui donne naissance à la créance du redevable envers le Trésor.

L'exigibilité est le droit que peut réclamer le trésor auprès du redevable, à partir d'une période donnée, pour exiger le paiement de la taxe<sup>38</sup>.

Le fait générateur de la taxe sur la valeur ajoutée est constitué <sup>39</sup>:

- **Pour les ventes** : par la livraison juridique ou matérielle de la marchandise ; Toutefois, en ce qui concerne la vente de l'eau potable par les organismes distributeurs, le fait générateur est constitué par l'encaissement partiel ou total du prix;

Le fait générateur est constitué par l'encaissement total ou partiel du prix pour les ventes réalisées dans le cadre de marchés publics. A défaut d'encaissement, la TVA devient exigible au delà du délai d'un (1) an à compter de la date de livraison juridique ou matérielle ;

- **Pour les travaux immobiliers** : par l'encaissement total ou partiel du prix.

Concernant les travaux immobiliers réalisés par les promoteurs immobiliers dans le cadre exclusif de leur activité, le fait générateur est constitué par la livraison juridique ou matérielle du bien au bénéficiaire. Toutefois, en ce qui concerne les entreprises étrangères et pour le montant de la taxe encore exigible à l'achèvement des travaux, après celle payée à chaque encaissement, le fait générateur est constitué par la réception définitive de l'ouvrage réalisé ;

- **Pour les livraisons à soi-même de biens meubles fabriqués et de travaux immobiliers** : par la livraison;
- **Pour les importations** : par l'introduction de la marchandise en douane. Le débiteur de cette taxe est le déclarant en douane ;
- **Pour les exportations** : par leur présentation en douane. Le débiteur de la taxe est le déclarant en douane;

---

<sup>36</sup> CTCA, article 21, P. 16

<sup>37</sup> *Ibid*, article 23, P. 16

<sup>38</sup> HAMMADOU. I ; TESSA. A, *Op-cit*, P 17

<sup>39</sup> *Ibid*, article 14, P. 13-14

## Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

- Pour les prestations de services en général : par l'encaissement partiel ou total du prix.

**Tableau 01** : le fait générateur de la TVA

Nature d'opération	Fait générateur livraison matérielle ou juridique	Fait générateur encaissement total ou partiel	Autres
Livraison de bien	X		
Prestation de service		X	
Travaux immobilier		X	
Profession libéral		X	
Livraison de biens dans le cadre des marchés publics		X (limité à 12 mois)	
Importations			X (dérouanement)
Certaines exportations			X (présentation en douane)
Livraison à soi même			X (1 <sup>er</sup> utilisation ou occupation)
Promotion immobiliers	X (remise des clés)		

**Source** : réalisé par nous mêmes

### 2.2.4. Le précompte

Le précompte existe dans le cas où le montant des taxes acquittées ou versées à l'achat est supérieur aux taxes ou droits résultant du chiffre d'affaires. Dans ce cas, il est possible de reporter les écarts sur les prochaines déclarations jusqu'à assainissements de la situation des écarts constatés.<sup>40</sup>

## Section 3 : les principaux risques fiscaux liés à la TVA et leurs conséquences

La détermination des domaines et sources du risque fiscal permet de dresser une liste des différents risques liés à la TVA et la conséquence liée à ces risques auxquels pourrait s'exposer l'entreprise.

### 3.1. Les principaux risques fiscaux liés à la TVA

Le calcul de la TVA fait intervenir plusieurs paramètres notamment la nature de l'activité, les différents taux à appliquer et le mode de déclaration... cependant, vu la complexité des

<sup>40</sup>HAMMADOU. I ;TESSA. A, *Op-cit*, P 41

## Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

opérations qu'elle effectue (achats de marchandises, services, biens d'investissement, ventes...) l'entreprise se voit exposée à un certain nombre de risques qui sont les suivants<sup>41</sup> :

- **Risque lié au taux** : c'est le cas où l'entreprise achète des biens taxés au taux normal de (19%) et pour les revendent au taux réduit de (09%) exemple : réalisation de locaux à usage d'habitation.
- **Risque relatif au délai de déclaration et au paiement** : il faut que les contribuables déposent avant le 20 de chaque mois auprès du receveur de l'administration fiscale une déclaration du chiffre d'affaire réaliser au cours du mois/ trimestre précédent et verser au même temps la taxe correspondante.
- **Risque relatif à la forme de déclaration de la TVA** : la déclaration doit se faire sur un imprimé modèle établi par l'administration fiscale et qu'elle soit accompagnée d'un relevé détaillé de déduction de TVA comportant : le N° d'identification statistique, nom et prénom, raison sociale, adresse et N° d'inscription au registre de commerce, date et référence de la facture, montant des achats effectués ou des prestations reçues, montant de TVA acquittée.
- **Risque lié au système** : rejet de chèque.
- **Risque relatif à la déduction de la TVA sur les déplacements et missions non liés à l'exploitation** : ces frais n'ouvrent pas droit à déduction et doivent être comptabilisés en TTC.
- **Risque relatif au calcul erroné du prorata de déduction pour les entreprises œuvrant dans des activités différentes** : les calculs doivent être refaits avant de procéder aux réintégrations ou déductions nécessaires.
- **Risque relatif à la non-validité des conditions de facturation** : il faut que les conditions prévues en matière de facturation soient respectées ;
- **Taxe récupérable erronée** : il faut que les taxes récupérables ne contiennent pas celles qui ne bénéficient pas au droit à déduction, exemple : facture des cadeaux publicitaires ;
- **Risque relatif au non-respect des conditions de déduction de la TVA** : c'est le non respect de l'une des conditions de déductibilité de la TVA ;
- **Risque relatif au non respect des conditions d'achat en franchise** : par achat en franchise de taxe, il faut entendre l'achat de biens et services en hors taxe ou hors TVA.  
Les conditions d'achat en franchise :
  - Avoir un agrément délivré par l'administration fiscale ;

---

<sup>41</sup> HAMMADOU.I, Séminaire : la gestion des risques fiscaux, 2018, Tizi Ouzou, P 13- 41

## Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

- Avoir des autorisations d'achat en franchise.
- **Risque relatif à l'auto liquidation de la TVA**
  - Lorsque la livraison des biens ou la prestation de service est effectuée par un assujetti établi hors l'Algérie, la taxe est auto-liquidée et acquittée par l'acquéreur ou le bénéficiaire de la prestation de services. Les modalités de cette auto liquidations sont définies par le ministre chargé des finances.
  - Lorsque les ventes et livraisons de biens meubles d'occasions et assimilés sont effectuées par un assujetti revendeur, la taxe est liquidée sur la marge déterminée par la différence entre le prix de vente en TTC et le prix d'achat en TTC à condition que lesdits soient acquis auprès :
    - ✓ des particuliers ;
    - ✓ des assujettis exerçant une activité exonérée sans droit à déduction ;
    - ✓ des utilisateurs assujettis cédant des biens exclus du droit à déduction à des non assujettis exerçant une activité hors champ d'application de la TVA ;
    - ✓ des commerçants de biens d'occasion imposés selon le régime de la marge.

### 3.2. La conséquence des risques fiscaux liés à la TVA

D'après la liste des risques fiscaux déjà citée on constate que les risques fiscaux liés à la TVA sont des risques fiscaux involontaires et seront redresser comme suit :

Selon l'article 116 alinéa I du CTCA lorsqu'à la suite d'une vérification, il ressort que le chiffre d'affaires annuel déclaré par un contribuable est insuffisant ou en cas de déductions opérées à tort, le montant des droits éludés est majoré de<sup>42</sup> :

- 10% lorsque le montant des droits éludés, par exercice, est inférieur ou égal à 50.000 DA ;
- 15% lorsque le montant des droits éludés, par exercice, se situe entre 50.000 et 200.000 DA ;
- 25% lorsque le montant des droits éludés, par exercice, est supérieur à 200.000 DA.

---

<sup>42</sup> CTCA, Article 116 I, P. 39-40

# Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA

---

## Conclusion

Par la complexité et l'instabilité du système fiscal en matière de TVA, d'une part et la génération des risques quelque soit leurs origines de plus en plus importants d'autres part, la fiscalité est devenue l'une des préoccupations majeures de toute entreprise dont la maîtrise est difficile, voir même impossible dans la mesure où toute décision est porteuse d'incidences fiscales, d'où la nécessité de faire appel à l'audit fiscal.

Ce dernier permet d'aider l'entreprise à bien gérer les paramètres fiscaux et de mesurer le risque qui peut naitre d'un éventuel contrôle fiscal.

**CHAPITRE II:**  
**l'audit fiscal et la gestion des risques**  
**fiscaux liés à la TVA**

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

### **Introduction**

Toute mission d'audit fiscal, suppose une démarche permettant d'atteindre son objectif avec le maximum de sécurité et en utilisant les moyens nécessaires de façon optimale.

L'audit fiscal permet d'obtenir des indications sur l'ampleur du risque encouru par l'entreprise. Il vise à identifier les risques fiscaux aux quels s'expose l'entreprise et permet l'évaluation de sa gestion fiscale. Cette dernière est devenue une préoccupation majeure qui justifie que l'entreprise formalise sa politique en la matière.

La gestion des risques fiscaux prétend que l'entreprise parvienne à déterminer la nature des sanctions encourues. Mais cela est difficile, car la sanction fiscale est liée à l'existence d'un contrôle fiscal.

# Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

## Section 1 : l'audit fiscal

Dans cette section, nous allons présenter les différentes définitions de la notion de l'audit fiscal, ensuite ses objectifs.

### 1.1. Définition l'audit fiscal

Plusieurs définitions ont été proposées pour cerner au mieux une aussi vague notion. Nous allons nous contenter dans le cadre de notre travail de citer un ensemble des définitions les plus manifestes présentés par des praticiens en métiers.

COLIN. M. Pa défini l'audit fiscal comme suit : « *L'audit fiscal est un examen de la comptabilité à l'administration fiscale* ».

Aussi : « *L'audit fiscal est un contrôle du respect des règles fiscales.* »<sup>1</sup>

MASTOURI. M: « *l'audit fiscal permet de réaliser le diagnostic des obligations fiscales de l'entreprise de faire le point sur la stratégie finale de l'entreprise et proposer le cas échéant des solutions de nature à rendre la gestion finale plus performante en diminuant la charge fiscale.* »<sup>2</sup>

Par ailleurs BOUGON. P et VALEE. Mont défini l'audit fiscal comme : « *un examen critique de la situation fiscale d'une personne physique ou personne morale en vue de formuler une appréciation. En clair, il s'agit d'établir un diagnostic* ».<sup>3</sup>

Ainsi l'audit fiscal selon LAHYANI. M: « *se résume en un ensemble d'actions et de décisions prises par l'entreprise pour maîtriser et réduire la charge fiscale avec la plus grande efficacité et sans l'exposer à des risques fiscaux* »<sup>4</sup>

D'après toutes ses définitions nous pouvons définir l'audit fiscal comme ci-dessous :

L'audit fiscal est un diagnostic de la situation fiscale d'une entreprise permettant d'apprécier le respect des règles fiscales en vigueur et l'aptitude de cette entreprise à mobiliser les ressources du droit fiscal dans le cadre de sa gestion pour y atteindre ses objectifs.

L'audit fiscal est l'ensemble des opérations de contrôle et de vérification effectué par un auditeur interne ou externe.

La mission de l'audit fiscal se justifie à travers les pensées suivantes :

- Développer le cadre fiscal de l'entreprise ;
- Mesurer les risques fiscaux encourus par l'entreprise ;
- Améliorer les procédures de circulation des informations ayant influence sur la fiscalité ;

<sup>1</sup> COLIN. M.P, la vérification fiscale, Paris : édition : Economica, 1985, p 35.

<sup>2</sup>.MASTOURI. M, revue d'entreprise N°2 Nov. /Déc.1992, p15.

<sup>3</sup>BOUGON. P ; VALEE. J.M, Audit et Gestion Fiscale, Paris : Edition Clef, 1986, p17

<sup>4</sup>LAHYANI. M, L'audit fiscal Guide de contrôle, Maroc : Edition Audit & analyse, 2011, page 27.

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

- Détecter les insuffisances pouvant mener à un redressement fiscal significatif en cas de contrôle fiscal ;
- Etudier et analyser les dispositions desquelles résultent des obligations légales auxquelles l'entreprise doit s'y conformer sous peine de sanction ;
- Connaître la situation fiscale de l'entreprise ;
- Prendre connaissance de dernier contrôle fiscal et de la nature des éventuels redressements.

### 1.1.1. Les objectifs de l'audit fiscal

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

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

Ainsi, on attribue à l'audit fiscal deux(02) objectifs<sup>5</sup>:

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

#### 1.1.1.1. Le contrôle de régularité

C'est un contrôle qui consiste à s'assurer de la fiabilité des supports d'informations. Il permet ainsi de détecter les anomalies, leurs origines et les risques y découlent afin de réparer les éventuelles infractions fiscales et éviter l'exposition à un contrôle en la matière.

L'audit fiscal opère ainsi un contrôle de régularité qui va permettre à l'entreprise de connaître non seulement ses erreurs mais aussi et surtout le risque engendré par ces erreurs.

Les contrôles de la régularité se baseront sur :

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

---

<sup>5</sup>BOUGON. P ; VALLEE. J.M, *Op-cit*, p. 98.

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

L'auditeur fiscal devra mettre en œuvre deux (02) types de contrôles distincts mais complémentaires :

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

### 1.1.1.2. Le contrôle de l'efficacité

L'auditeur fiscal va évaluer l'aptitude de l'entreprise à utiliser, au mieux de ses intérêts, les possibilités que lui offre la législation fiscale. Ainsi que son aptitude à faire preuve d'efficacité dans le cadre de sa gestion fiscale. Le contrôle de l'efficacité mesure la prédisposition de l'entreprise à exploiter les opportunités et les avantages fiscaux accordés par la loi ainsi que les maîtriser.

Ce contrôle porte sur deux (02) types de choix :

- Les choix tactiques liés à la gestion courante et qui peuvent porter par exemple sur l'adoption du régime d'option en réel ou en forfait et le mode d'amortissement ;
- Les choix stratégiques opérés occasionnellement, dont la fiscalité est l'un des critères de prise de décisions.

Le contrôle dus à l'efficacité fiscale se baseront sur<sup>6</sup> :

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

## 1.2. La démarche et les techniques d'audit fiscal

### 1.2.1. La démarche de l'audit fiscal

L'audit fiscal étant un contrôle du régularité et de sincérité des divers éléments figurants au dossier fiscal d'une entreprise, l'auditeur s'attache à l'occasion au déroulement de sa mission de contrôle à pratiquer certains techniques qui sont basées soit sur la méthodologie qui est liée d'une part, par la démarche qui généralement appliquées par l'auditeur comptable, soit par

---

<sup>6</sup>PUGRAVEAU. P ; DESCOUTTES. H, La comptabilité et la fiscalité des entreprises, édition Genon, p. 202.

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

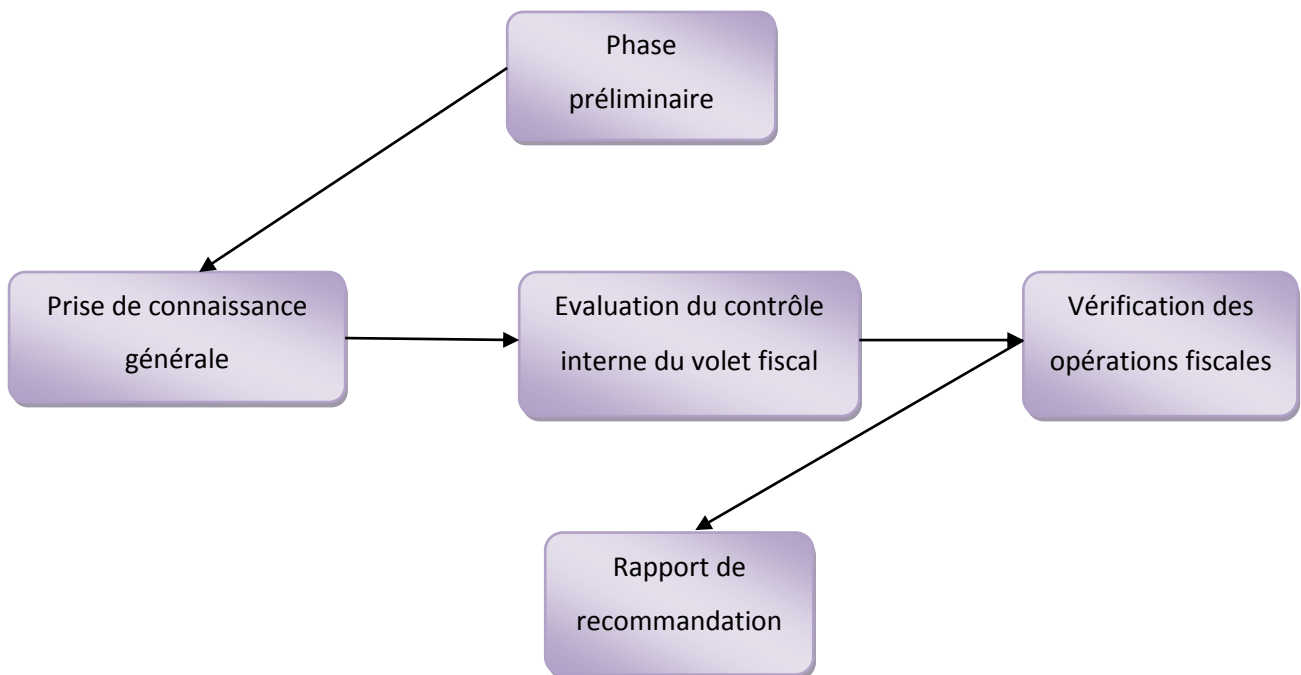
l'évaluation du contrôle spécifique, ou sur le contrôle de l'efficacité qui est lié aux différentes tailles et sources d'irrégularités.

La démarche générale de l'audit fiscal peut être présentée de la manière suivante :

- Phase préliminaire ;
- Prise de connaissance générale de l'entreprise ;
- Evaluation du contrôle interne relatif aux questions fiscales ;
- Vérification des opérations à caractère fiscal ;
- Rapport de recommandation.

Cette démarche d'audit fiscal est schématisée de la manière suivante :

**Figure 01 : la démarche d'audit fiscal**



**Source : réalisé par nous-mêmes**

### 1.2.1.1. Phase préliminaire

Préalablement à l'acceptation de la mission d'audit fiscal, l'auditeur doit entreprendre un diagnostic qui a pour objectif de savoir si cette mission est possible, dans quel délai et quel coût ?

Par suite ; l'acceptation de la mission, un document appelé lettre de mission, est établi. La lettre de mission comprend :

- Les obligations réciproques des parties ;
- Les objectifs de la mission ;
- L'étendue des travaux à réaliser (exercice à auditer) ;

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

- Les impôts et taxes concerné par la mission ;
- Le délai d'exécution de la mission ;
- Le montant de rémunération de la mission.

### 1.2.1.2. La prise de connaissance générale

L'auditeur doit avoir une connaissance suffisante des activités de l'entreprise afin d'identifier et de comprendre les événements, opérations et pratiques financières, sur son examen ou sur le rapport d'audit.<sup>7</sup>

L'auditeur doit obtenir une compréhension suffisante de l'entreprise et de son environnement, y compris de son contrôle interne, afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives dans les états financiers, qu'ils soient dus à la fraude ou à l'erreur et pour concevoir et exécuter d'autres procédures d'audit.<sup>8</sup> La prise de connaissance conditionne le succès ou l'échec et pressante un double objectifs : prendre connaissance de l'environnement et du domaine à auditer et prendre conscience des risques éventuelles. Elle précise que l'auditeur ne peut pas se lancer dans l'exécution d'une mission d'audit dans une entité ou un domaine qu'il ne connaît pas.<sup>9</sup>

La prise de connaissance de l'entité et de son environnement est l'une des étapes indispensables de la planification d'un audit.<sup>10</sup>

La connaissance de l'entreprise comprend la compréhension de l'environnement dans lequel elle se situe ainsi que l'identification des spécificités de l'entreprise. Cette fonction a pour déceler les risques principaux auxquels est soumise l'entreprise.<sup>11</sup>

La phase de prise de connaissance est commune à toutes les missions d'audit. Cette étape est d'autant plus importante quand il s'agit d'une intervention.

Elle a pour objectif de permettre à l'auditeur fiscal de s'imprégner des spécificités fiscales de l'entreprise et de recueillir tous les éléments susceptibles de l'aider dans le cadre de l'orientation de ses travaux.

De ce fait, la phase de la prise de connaissance est très importante et nécessite une attention particulière de l'auditeur fiscal, du moment elle va conditionner la planification de toute la mission et le volume des travaux devant être effectués.

---

<sup>7</sup>IFACI IAS, les mots de l'audit, France : Edition liaisons, 2000, norme, p 310.

<sup>8</sup>HAMZAOUI, gestion des risques de l'entreprise et contrôle interne, Paris : Edition d'Organisation, 2008, p.44

<sup>9</sup>BERTIN. E, audit interne : enjeux et pratique, Paris : Edition d'Organisation, 2007, p. 39.

<sup>10</sup>GERAD ; PIERRE. J, audit & commissaire aux compte, Paris : Edition Gualino, sept 2007, p.94.

<sup>11</sup>BENOIT. P, audit et contrôle interne, France : Edition EMS, 2003, p.78.

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

### 1.2.1.3. Evaluation du contrôle interne relatif aux questions fiscales

Après avoir procédé à une prise de connaissance générale de l'entreprise, l'auditeur fiscal va centrer ses contrôles sur la fonction fiscale de l'entreprise.

Il n'y a pas d'audit interne et plus généralement d'audit sans dispositif de contrôle interne. En effet la mission de l'audit interne consiste à vérifier si les objectifs de contrôle interne sont atteints.<sup>12</sup>

Le contrôle est un outil de réduction des risques, l'identification et la réduction des risques se réalisent grâce à la mise en place de procédure de contrôle interne.<sup>13</sup>

Sur le plan fiscal, il s'agit d'une évaluation du contrôle interne qui permet d'assurer la sincérité, la fiabilité des informations enregistrées et la qualité de la comptabilité. L'auditeur fiscal va opérer la même démarche d'un auditeur comptable, mais ses travaux seront axés sur le traitement des opérations fiscales uniquement. Cette évaluation prend deux aspects ; l'un spécifique à la régularité et l'autre à l'efficacité.

#### 1.2.1.3.1. L'évaluation du contrôle interne spécifique à la régularité fiscale

L'évaluation générale du contrôle interne, reste insuffisante dans le cadre d'une mission d'audit fiscal et l'auditeur fiscal doit absolument avoir recours à une autre évaluation spécifique au domaine fiscal.

L'auditeur fiscal donc est amené à centrer ses contrôles sur la fonction fiscale au sein de l'entreprise et à étudier en particulier le mode de traitement réservé aux problèmes fiscaux dans cette dernière.

Les recherches de l'auditeur peuvent porter sur les moyens, les méthodes et les conditions suivantes :

- Les moyens matériels et humains dont dispose l'entreprise pour appréhender des questions fiscales : L'auditeur fiscal va s'interroger sur l'existence d'un service fiscal. Il doit avoir si l'entreprise a recours à un ou à plusieurs conseils externes ;
- Les méthodes de traitement des déclarations fiscales en s'assurant qu'elles sont revues par une personne autre que celle qui les a établis tant au niveau du respect des règles fiscales ;
- Les conditions dans lesquelles sont effectués les versements au trésor : l'auditeur peut contrôler les conditions dans lesquelles sont effectués les versements.

---

<sup>12</sup>BERTIN. E, *Op-cit*, p.21.

<sup>13</sup>*Ibid*, p.146.

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

### 1.2.1.3.2. L'évaluation du contrôle interne à l'efficacité fiscale

Cette évaluation ne peut intervenir qu'après une évaluation du contrôle interne spécifique à la régularité fiscale.

L'auditeur doit se fonder sur les différents travaux réalisés lors du contrôle de la régularité, pour analyser les moyennes mises en place au sein de l'entreprise pour capter l'information fiscale, puis le mode de traitement de cette information.

Cet aspect de la démarche est centré sur l'analyse des conditions et du mode de traitement des questions fiscales à l'intérieur de l'entreprise.

Pour capter l'information fiscale spécifique à l'efficacité, l'auditeur doit collecter des informations sur l'exercice ou l'absence du service fiscal, sur les différentes personnes chargées des problèmes fiscaux à l'auditeur comme à l'extérieur sur la documentation utilisée. Dans le cadre de l'efficacité, l'auditeur doit s'interroger sur le niveau de compétence des responsables des questions fiscales dans les différentes disciplines de gestion.

L'auditeur fiscal évalue à travers les outils traditionnels de l'audit, l'existence ou l'absence de définition des tâches fixées au service fiscal et aux personnes chargées des questions fiscales.

L'auditeur devra aussi se pencher sur les risques liés aux opérations comptables du moment que le non-respect des règles comptables dans le fond et la forme, peut être sanctionné par l'administration fiscale en cas de contrôle. Le diagnostic du système de contrôle interne fiscal peut suivre les étapes suivantes :

- Description du système :

La description du système est importante dans le sens qu'elle va permettre à l'auditeur fiscal de comprendre le système ainsi que les mesures de sécurité mises en place par l'entreprise.

- Autre vérification :

Durant cette phase l'auditeur fiscal va tester quelques procédures tel quels sont décrits par l'entreprise pour vérifier la pratique correspondante bien aux procédures écrites.

- Evaluation des spécificités fiscales : relever les avantages fiscaux dont l'entreprise à bénéficier ou aurait pu bénéficier.

### 1.2.1.3.3. Le programme du travail

Les phases précédentes vont permettre à l'auditeur de déterminer et conditionner l'étendue du contrôle à opérer.

L'auditeur aura à matérialiser l'étendue des travaux à effectuer sur un écrit appelé programme de travail qui peut comprendre les indications suivantes :

- Libellé des opérations soumises au contrôle.

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

- Le nom du collaborateur chargé de chaque contrôle.
- Le temps prévu par contrôle.
- Les observations.

### 1.2.1.4. Le contrôle des opérations fiscales

Le rapprochement entre la connaissance acquise de l'entreprise lors des phases précédentes ainsi que l'évaluation des forces et faiblesses du contrôle interne permettront à l'auditeur fiscal de définir l'étendue des contrôles à opérer. Ces contrôles dépendront de la nature des objectifs de la mission et peuvent être selon le cas axés essentiellement :

- Sur l'évaluation des choix fiscaux opérés par l'entreprise dans le cadre de l'audit de l'efficacité de la gestion fiscale ;
- Sur le respect des règles fiscales dans le cadre du contrôle de la régularité fiscale ;
- Le contrôle de la régularité fiscale peut se faire à l'aide des techniques suivantes :
- Le questionnaire d'audit fiscal ;
- Les contrôles de complémentaires portant sur le respect des règles de forme et la cohérence.

### 1.2.1.5. Rapport d'audit fiscal

Le rapport de l'audit communique aux principaux responsables concernés pour action, et à la direction pour l'information, les conditions de l'audit concernant la capacité de l'organisation auditée à accomplir sa mission, en mettant l'accent sur les dysfonctionnements pour que soient développées des actions de progrès. Il constitue le point culminant de la mission, mais non sa fin.<sup>14</sup>

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

Compte tenu du fait que la mission d'audit fiscal n'obéit pas à des normes prédéterminées, la forme et le contenu du rapport devront prendre en considération les remarques suivantes :

- Les parties disposent d'une marge de liberté pour fixer la forme et le contenu du rapport ;
  - Au niveau de l'audit fiscal, les conclusions peuvent être communiquées au client sous deux formes distinctes :
- ✓ Le rapport d'audit qui dresse le constat de la situation fiscale de l'entreprise.

---

<sup>14</sup> SCHICK. P, mémento d'audit interne, Paris : Edition Dunod, 2007, p.121

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

✓ Le rapport de recommandation qui devrait préconiser des actions en vue de guérir ou de prévenir les risques relevés, ce rapport qui est facultatif dans le cadre d'une mission d'audit comptable, devrait logiquement constituer un élément important de la mission. En effet, compte tenu de la nature de la mission d'audit fiscal, l'ultime préoccupation devrait normalement consister à disposer des moyens et actions nécessaires à réduire le risque fiscal.

### 1.2.2. Les techniques de l'audit fiscal

Parmi les techniques d'audit les plus utilisées et sans que cela constitue une présentation exhaustive, nous avons identifié douze (12) pratiques, outils à la disposition de l'auditeur.

Il y a lieu de distinguer le recours à ces techniques en regard de l'objectif poursuivi.

#### 1.2.2.1. L'analyse économique et financière

L'analyse économique et financière est un ensemble de travaux préliminaires d'analyse sur les données chiffrées de la fonction ou l'entité auditée, qui permet de<sup>15</sup> :

- Situer l'entité auditée et comprendre son évolution et son contexte ;
- Situer l'importance du sujet demandé par le commanditaire à l'audit ;
- Situer les ordres de grandeur, connaître les chiffres significatifs, déterminer les seuils de matérialité.

L'analyse économique et financière est utilisée en phase d'étude, elle permet d'apprécier les enjeux financiers et stratégiques des différents aspects de la thématique auditée (usines, processus, filiales...). L'auditeur peut ainsi orienter ses travaux vers les éléments les plus significatifs en accord avec la nature et le nombre d'indicateurs et de ratios étant inépuisable, l'auditeur doit veiller à ne se préoccuper que de ceux pertinents au regard de la problématique auditée. L'exploitation de ces données est d'autant plus intéressante si elles peuvent être comparées avec les mêmes valeurs d'autres entités semblables (autres agences, autres filiales...) <sup>16</sup>

#### 1.2.2.2. Les volumes et types de transactions

L'approche par les volumes et types de transaction permet de situer les enjeux du sujet audité par l'analyse des données statistiques.

---

<sup>15</sup>SCHICK. P et *al*, audit interne et référentiels de risques 2<sup>e</sup> édition, Paris : Edition DUNOD, 2014, P. 188 et 189

<sup>16</sup>*Ibid*, P. 188 et 189

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

Il s'agit par exemple du nombre de commandes fournisseurs, écritures comptables, factures clients...

Ou encore de ratios : nombre de commandes par personne, taille moyenne d'une commande, nombre d'avoir par facture...

Alors que l'analyse économique et financière quantifie l'entité ou la fonction auditée, l'approche par les volumes et types de transaction son organisation. Par exemple un même chiffre d'affaires peut être réalisé avec « beaucoup de petites commandes » ou avec « un nombre limité de grosses affaires ». Les deux (02) organisations concernées seront très différentes (effectifs, systèmes d'informations...), ainsi que les risques associés.

L'approche par volumes et types de transactions est utilisée en phase d'étude.<sup>17</sup>

### 1.2.2.3. Les diagrammes de circulation (flow charts)

Flow charts est une représentation graphique décrivant la suite des opérations réalisées dans le cadre d'un processus. Ce diagramme permet de visualiser de manière globale le cheminement des informations ce qui facilite l'analyse du processus étudié.

Cet outil est utilisé lors de la prise de connaissance du domaine audité. A ce niveau de la phase d'étude, schématise le processus sous forme de diagramme lui permet ainsi de comprendre facilement et rapidement le fonctionnement du processus concerné.

L'élaboration d'un diagramme de circulation facilite la découverte du domaine auditée. Il constitue un outil de communication pour l'auditeur lors de sa validation par les audités en lui garantissant une bonne compréhension du processus audité. Il peut enfin constitue une valeur ajoutée supplémentaire à la mission d'audit.<sup>18</sup>

### 1.2.2.4. La grille de séparation des tâches

La grille de séparation des tâches permet de comprendre par rapport à la chronologie des opérations réalisées dans un processus ou une fonction, la répartition des responsabilités entre les différents acteurs à un instant donnée. Grâce à cette grille l'auditeur vérifie qu'il n'y a pas cumul de fonctions sur un même acteur ou un groupe restreint d'entre eux. Cet outil met aussi en évidence des éventuelles anomalies concernant la répartition de la charge de travail entre les différents intervenants. Cet outil est utilisé principalement lors de la phase de conduite des vérifications afin de rechercher les preuves de faiblesses du contrôle interne en la matière.

---

<sup>17</sup> SCHICK. P et al, *Op-cit*; P. 190

<sup>18</sup> *Ibid*, P 192

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

La grille de séparation des tâches constitue pour l'auditeur un outil d'appréciation du principe de séparation des fonctions incontournable. Dans la phase de conclusion l'auditeur peut également l'utiliser pour fonder ses recommandations concernant une meilleure utilisation des moyens humains disponibles.

Cependant la grille d'analyse des tâches a ses limites<sup>19</sup> :

- Elle reflète une situation organisationnelle à un instant donné ;
- Lorsqu'elle a été établie à la suite d'interviews avec les audités, il nécessaire de vérifier sur le terrain qu'elle correspondant effectivement à la réalité.

### 1.2.2.5. Les interviews

L'interview permet à l'auditeur d'appréhender les différents processus de l'organisation en posant des questions aux personnes impliquées dans le domaine audité. Il peut ainsi recueillir de l'information afin de comprendre, pour chaque opération réalisée : les objectifs poursuivis, la nature des tâches exécutées, les documents utilisés, les difficultés rencontrées et ainsi identifier les risques potentiels. L'interview pourra servir aussi dans certain cas pour délimiter le champ et les objectifs.

Cet outil est utilisé lors de la phase d'initialisation de la mission d'audit afin d'établir le projet d'ordre de mission. Et aussi lors de la phase de lancement de la mission sur site afin de comprendre le domaine audité et d'identifier les faiblesses potentielles de contrôle interne.

Cependant, le bon déroulement de l'interview est basé sur le climat de confiance ou de méfiance qui s'installe entre l'auditeur et l'audité. L'interviewer peut éventuellement être trompé par l'interviewé ou ne disposer que d'une partie des informations qui peuvent par ailleurs ne pas être considérées comme des preuves tangibles et donc réfutables par les audités.<sup>20</sup>

### 1.2.2.6. Les questionnaires administrés

Le questionnaire administré est une liste de questions auxquelles on doit répondre par écrit. On peut classer les questionnaires administrés en deux catégories : d'une part les questionnaires à choix multiples (QCM) où le choix des réponses est limité, d'autre part les questionnaires ouverts (QO) où les choix des réponses est illimité.

---

<sup>19</sup> SCHICK. P et al, *Op-cit*, P. 195-196

<sup>20</sup> *Ibid*, P 200-202.

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

Le questionnaire s'emploie de 2 manières : comme un outil d'analyse uniquement ou comme un outil d'interview et d'analyse. Dans le premier cas, il est rempli par l'auditeur après l'interview à partir des notes prises par celui-ci. Dans le second cas, les réponses sont fournies directement par l'interrogé. Il peut être utilisé lors de la phase d'études comme lors la phase de vérification pour apprécier la mise en œuvre d'une tâche définie au programme de vérifications.<sup>21</sup>

### 1.2.2.7. La piste d'audit

La loi 89-935 du 29 décembre 1989 au contrôle fiscal des comptabilités informatisées est différentes réglementations professionnelles définissent la piste d'audit comme : « un ensemble de procédures permettant de justifier toute information en remontant du document de synthèse à la source par un cheminement ininterrompu et réciproquement. Elles doivent couvrir :

- La reconstitution de l'ordre chronologique des opérations ;
- La traçabilité ascendante et descendante (piste d'audit statique) ;
- La justification d'une information d'une date à l'autre (piste d'audit dynamique) ;
- La conservation des données : reconstitution du chemin de révision à partir des données conservées et justification de ces données à partir des règles de gestion »

Cet outil est utilisé à deux périodes :

- lors de la phase de lancement de la mission sur site afin d'identifier les faiblesses potentielles du contrôle interne.
- Lors de la phase de conduite des vérifications afin de récupérer les preuves matérielles attestant des faiblesses avérées du contrôle interne.

La piste d'audit permet à l'auditeur d'avoir une approche détaillée et exhaustive du domaine audité.

Mais cette méthode est très consommatrice de temps, elle est probablement à utiliser lorsque le risque supposé est jugé important.<sup>22</sup>

### 1.2.2.8. Les observations physiques

L'observation physique est la constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement d'un phénomène. L'auditeur qui observe attentivement soulève souvent des problèmes qui ne sont pas connus, ou qui ne peuvent être déduits de l'analyse de

---

<sup>21</sup>SCHICK. P et al, *Op-cit*; P. 203

<sup>22</sup>*Ibid*, P 206-207

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

l'information écrite. L'observation physique est pratiquée lors de la phase de lancement de la mission afin de bien appréhender le contexte audité et en phase de vérification afin éventuellement d'obtenir des preuves probantes de faiblesses avérées.

Cette technique n'est pas universelle, elle n'est pas toujours possible car elle nécessite de disposer des connaissances techniques spécifiques. Et une observation physique faite sur un élément donné et à un instant donné ne permet pas de généraliser le constat à toute une population.<sup>23</sup>

### 1.2.2.9. Les rapprochements

Le rapprochement est la vérification ponctuelle et a posteriori, par d'autres sources ou moyens, de la validité d'un fait, d'une affirmation ou d'une déclaration.

Cet outil est utilisé en audit de conformité, afin de vérifier un fait ou une affirmation d'une ou plusieurs opérations.

Le rapprochement ne permet pas l'évaluation du fonctionnement et de la fiabilité d'un processus, (elle facilite juste son suivi).

La reconstitution est le rétablissement d'un résultat, à partir d'éléments réels et pertinents, soit par utilisation du processus lui-même, soit par mis en œuvre de processus différents mais homologues au phénomène contrôlé. Cet outil est utilisé en audit d'efficacité, afin d'évaluer le fonctionnement et / ou la fiabilité d'un système, d'un processus.

La reconstitution favorise la détection de toute défaillance mais elle nécessite une connaissance approfondie de l'organisation.<sup>24</sup>

### 1.2.2.10. L'interrogation des fichiers informatiques

Cette technique sert à collecter des informations afin de constituer des preuves d'audit. Ces preuves d'audit peuvent concerner :

- L'existence et l'exactitude des données ;
- L'exhaustivité de ces données ;
- Leur accessibilité aux personnes concernées ;
- Le respect des délais de production ;
- Leur mise à jour et leur suivi ;

L'interrogation des fichiers informatiques est utilisée principalement lors de la phase de vérification.

---

<sup>23</sup>SCHICK. P et al, *Op-cit* ; P 209-210

<sup>24</sup>*Ibid*; P 211-212

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

Cette technique permet d'augmenter les possibilités d'analyse et d'améliorer la qualité des travaux réalisés.<sup>25</sup>

### 1.2.2.11. Les sondages statistiques

Les sondages statistiques permettent d'obtenir les preuves d'un dysfonctionnement concernant une population nombreuse de plusieurs milliers d'individus (la population « mère ») en observant les faits sur un sous-ensemble réduit de cette population (l'échantillon).

Cette technique est plus particulièrement intéressante lors de la phase de vérification.

Elle permet à l'auditeur d'obtenir des preuves probantes qui crédibilisent ses constats de dysfonctionnements.

Les sondages statistiques permettent d'optimiser les ressources et réduire les coûts de la mission d'audit.<sup>26</sup>

### 1.2.2.12. La feuille de révélation et d'analyse de problème (La FRAP)

C'est le papier de travail synthétique par lequel l'auditeur présente et documente chaque risque ou dysfonctionnement à signaler<sup>27</sup> :

- **Le problème** qui le résume ; c'est une formulation : elle doit être synthétique, autonome et percutante ;
- **Les fait/ constats** qui le prouvent ;
- **Les causes** qui l'expliquent ;
- **Les conséquences** qu'ils présentent ;
- **Les recommandations** qui le résolvent.

La FRAP sert à exploiter les constats sans erreurs et sans détour, communiquer avec l'audité, piloter la mission section par section validées et référencées, accélérer le rapport (pas de réécriture) et faciliter sa lecture (structure et concision).

La FRAP se fabrique comme suit:

- Toute section du travail terrain se termine par la mention « FRAP N° n » ou « pas de FRAP » ;
- Lors de la rédaction de la FRAP, l'auditeur commence toujours par les faits/ constats ; ensuite, il complète les causes du dysfonctionnement relevé et ses conséquences ; enfin il formule le problème ;

---

<sup>25</sup>SCHICK. P et al, *Op-cit*, P. 213

<sup>26</sup>*Ibid*, P. 215

<sup>27</sup>P. SCHICK, *Op-cit*, P. 162.

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

- Les FRAP sont approuvées par le chef de mission puis validées avec les audités concernés au fur et à mesure des sections ;
- Les recommandations sont développées avec les audités : ceux-ci sont en effet mieux à même de trouver une solution adaptée au problème soulevé par l'audit.

Toutefois, dans la pratique le rôle de l'audit fiscal dans le cadre de la gestion du risque fiscal lié à la conformité à l'instar de celui émanant de la TVA consiste à anticiper les différentes formes de procédure de contrôle fiscale ce qui a donné naissance aux différentes formes d'audit fiscal dont chacune est orientée à l'anticipation d'un scénario de contrôle fiscal.

Pour rappeler l'audit du risque fiscal lié à la TVA entre dans le cadre du contrôle de la régularité de l'entreprise au sens fiscal

Pour mieux comprendre cette démarche il est utile de faire un décryptage du contrôle fiscal et son implication juridique et pratique en Algérie

### **Section 2 : Le contrôle fiscal**

Au cours de cette section nous allons éclaircir le concept du contrôle fiscal, puis nous allons présenter ses différentes formes.

#### **2.1. Définition du contrôle fiscal**

Une des missions principales de l'administration fiscale est de contrôler la réalité des données déclarées, pour s'assurer que les contribuables respectent leurs obligations. Le contrôle fiscal est donc l'ensemble des opérations que l'administration est en droit de pratiquer pour rétablir la déclaration telle qu'elle aurait dû être.

Selon l'article 18 du code des procédures fiscales : L'administration fiscale contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance.<sup>28</sup>

#### **2.2. Les formes du contrôle fiscal**

Pour que l'administration fiscale élabore son contrôle sur leurs différents contribuables qui existent, soient des personnes physiques ou des personnes morales, chacun d'eux a son contrôle bien précis, et par conséquent on peut distinguer les formes suivantes : le contrôle formel et le contrôle approfondi.

---

<sup>28</sup> CPF, 2017, article 18, P. 9.

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

### 2.2.1. Le contrôle formel

Il est appelé aussi le contrôle au cabinet, il s'effectue dans les locaux de l'administration fiscale et se limite uniquement dans l'analyse de l'aspect fiscal, il ne touche pas l'aspect comptable. Il s'agit d'opérations réalisées par l'administration fiscale dont l'un de ses buts est de rectifier les erreurs matérielles évidentes constatées dans les déclarations souscrites par le contribuable

On distingue deux formes du contrôle formel : le contrôle sommaire et le contrôle sur pièce.

#### 2.2.1.1. Le contrôle sommaire

Contrôle a posteriori des déclarations. Il recouvre en pratique toutes les interventions du service destinées à relever et corriger les erreurs matérielles évidentes constatées dans les déclarations déposées, quelle que soit la catégorie d'impôt ou de taxe visée.

Ce mode de contrôle n'implique aucune recherche extérieure aux déclarations. Il ne porte pas sur l'exactitude des données, mais sur la manière dont ces données sont indiquées sur les déclarations souscrites. Ce contrôle peut être quasiment informatisé. Il s'effectue d'une manière spontanée.

Dans le cas de déclaration de chiffre d'affaire, déposée par un redevable de la TVA, ce contrôle consiste, par exemple, à détecter les erreurs de calcul. En pratique, et grâce à l'informatisation de la gestion des déclarations TVA, les simples erreurs de calcul font l'objet de listes particulières et d'avis d'erreur de décomptes individuels, facilitant ainsi le contrôle formel des déclarations.

Si des anomalies sont détectées à ce niveau, le service procédera généralement à un contrôle sur pièces proprement dit<sup>29</sup>.

#### 2-2-1-2 : Le contrôle sur pièce

A l'inverse du simple contrôle sommaire, le contrôle sur pièce doit être exhaustif. Il ne s'effectue pas d'une manière spontanée il est programmé.

Comme le contrôle sommaire, il s'effectue dans le bureau du fonctionnaire. Il peut être aussi réalisé en grande partie par un système informatique.

Il couvre l'ensemble des travaux, effectués dans les locaux du service, au cours desquels l'administration procède à l'examen critique des diverses déclarations souscrites par les contribuables, en s'appuyant sur les renseignements et les documents figurant dans les différents dossiers des intéressés.

---

<sup>29</sup> TRAN THIET. J.P, et al, quand le fisc vous contrôle, Paris : les Editions d'Organisation, 1995, p 59

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

La mise en œuvre par l'administration d'un contrôle sur pièces répond à quatre (4) principaux objectifs<sup>30</sup> :

- Détecter les contribuables défaillants, c'est-à-dire vérifier que tous les contribuables ont bien déposé leur déclaration ;
- Redresser les erreurs, anomalies, insuffisances, inexactitudes, omissions et dissimulations, relevées ou révélées ;
- Plus spécifiquement en matière d'impôt sur le revenu, s'assurer de la cohérence du revenu global déclaré avec la situation fiscale et patrimoniale du contribuable et avec le revenu que laissent présumer son terrain de vie et ses dépenses, d'après les documents figurant au dossier de l'intéressé ;

**2.2.2. Le contrôle approfondi :** il est composé de la vérification de comptabilité et la vérification ponctuelle.

### **2.2.2.1. La vérification de comptabilité**

Elle permet à l'administration fiscale de s'assurer de la régularité et du caractère probant des écritures comptables ou de confronter les déclarations fiscales avec les écritures comptables en vue de contrôler la sincérité de ces déclarations.

Cette vérification est limitée aux seuls agents ayant au moins le grade d'inspecteur des impôts<sup>31</sup>.

### **2.2.2.2. La vérification ponctuelle**

Le contrôle ponctuel est une vérification de comptabilité qui porte sur un ou plusieurs impôts au titre de tout ou, partie de la période non prescrite ou à un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscale.<sup>32</sup>

---

<sup>30</sup>TRAN THIET. J.P, et al, *Op-cit*, P. 60

<sup>31</sup> CPF, 2017, article 20, P. 10

<sup>32</sup>*Ibid*, article 20 Bis, P. 12.

### Section 3 : La gestion des risques fiscaux liés à la TVA

La gestion des risques est définie par TARANTINO comme suit : « *la gestion des risques cherche à identifier, évaluer et mesurer le risque et développer ensuite des contre-mesures pour le traiter* ». <sup>33</sup>

La gestion du risque en général ne peut être attribuée à une seule fonction dans l'entreprise. La gestion du risque fiscal fait partie intégrante de la gestion du risque de l'entreprise et ne peut ainsi être attribuée à la seule fonction fiscale.

Selon NABAN et SARVANA KUMAR : « *la gestion des risques fiscaux conduit à l'identification par l'entreprise des risques fiscaux et à la mise en place de méthodologies afin d'éliminer ou de minimiser substantiellement ces risques. Selon les mêmes auteurs, l'objectif d'une telle gestion est de réduire l'incidence fiscale sans subir n'importe quelle sanction de l'administration fiscale.* » <sup>34</sup>

#### 3.1. Les étapes de la gestion des risques fiscaux

La plupart des chercheurs est unanime sur le fait que le processus de gestion de risque de l'entreprise doit contenir l'identification, l'évaluation le traitement, et le pilotage de ces risques. <sup>35</sup> Ce processus peut ainsi être divisé en quatre étapes qui sont les suivantes :

##### 3.1.1. La première étape : identification des risques

Il s'agit d'identifier les événements internes et externes pouvant affecter la réalisation des objectifs de l'entreprise et de distinguer les menaces et les opportunités. Cette identification peut être suivie par la présentation d'une cartographie des risques de l'entreprise, afin de définir par la suite les actions de traitement adaptées à chaque type de risque <sup>36</sup>.

##### 3.1.2. La deuxième étape : évaluation des risques

Il s'agit de déterminer dans quelle mesure les événements potentiels sont susceptibles d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs et ce en évaluant la probabilité d'occurrence et l'impact de ces événements. Cette évaluation permet à l'entreprise d'hierarchiser les risques et de détecter les risques majeurs (qui présentent une menace importante quant à l'atteinte des objectifs de l'entreprise) qui nécessitent une gestion à priori. <sup>37</sup>

---

<sup>33</sup>BEN ABDERRAHMEN. M.G, *Op-cit*; P. 73

<sup>34</sup>*Ibid*; P. 75-76

<sup>35</sup>*Ibid*, P. 74

<sup>36</sup>*Ibid*, P. 74

<sup>37</sup>*Ibid*, P. 74

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

### 3.1.3. La troisième étape : traitement des risques

Il s'agit d'apporter des solutions ou des réponses appropriées aux risques identifiés. La première stratégie de traitement consiste à éviter le risque du moment où l'entreprise juge que le risque identifié est d'un niveau élevé ou inacceptable. La deuxième stratégie consiste à accepter le risque tel qu'il est tant que l'entreprise juge qu'elle maîtrisera les coûts en cas de survenance. La troisième stratégie consiste quant à elle à réduire le coût du risque identifié alors que la dernière consiste à partager le risque avec des parties externe à l'entreprise.<sup>38</sup>

### 3.1.4. La quatrième étape : pilotage et contrôle des risques

Il s'agit de mettre en place des procédures afin de veiller à la bonne application des mesures de traitement des risques. La fonction de pilotage doit apprécier si le risque résiduel (qui subsiste après traitement) est acceptable au regard de l'atteinte des objectifs. Il s'agit aussi d'assurer une mise à jour de la liste initiale des risques en éliminant certains risques ayant été déjà traités et en ajoutant de nouveaux risques devenus inacceptables.<sup>39</sup>

## 3.2. Les outils d'analyse de l'audit fiscal dans le cas de gestion du risque fiscal

Il existe quatre outils d'analyse à savoir :

- Le diagnostic fiscal ;
- La veille fiscale ;
- Le degré de conformité ;
- Le rapport d'audit.

### 3.2.1. Le diagnostic fiscal

Il consiste à identifier la situation fiscale, financière et celle des opérations effectuées par l'entreprise dans le cadre de son activité afin de ressortir les erreurs, les omissions. On trouve :

- Le diagnostic de l'environnement fiscal déclaratif : il s'agit de ressortir le tableau de bord fiscal

#### Le tableau de bord

Il est défini par BOUQUIN. H comme : « *un outil d'aide à la décision et à la prévision, le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs peu nombreux (cinq à dix) conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes*

---

<sup>38</sup> BEN ABDERRAHMEN. M.G, *Op-cit*, P. 75

<sup>39</sup>*Ibid*, P. 75

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

*qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions »<sup>40</sup>.*

De manière générale, un tableau de bord présente l'intérêt de permettre un meilleur pilotage au quotidien grâce à une meilleure lisibilité de l'activité par l'intégration des dimensions politiques, administratives et techniques au sein d'une démarche qualité.

### **Le tableau de bord fiscal**

La mise en œuvre d'un tableau de bord fiscal émane de l'initiative de la direction.

Il doit s'inscrire dans une perspective de l'organisation fiscale interne. C'est un outil de dialogue flexible en vue d'une meilleure réactivité organisationnelle. Etant un outil de gestion, il doit permettre une meilleure coordination et une communication simple, rapide et dynamique de l'information fiscale.

De manière générale, le tableau de bord fiscal permet de s'assurer une relative homogénéité des indicateurs de base et de prévenir ou d'éviter les brutales variations. Autrement dit, il permet de présenter des indicateurs d'alerte sur les risques fiscaux.

Le tableau de bord fiscal de la TVA se caractérise par l'existence d'un indicateur supplémentaire à savoir les droits de déduction qui le spécifie du tableau de bord fiscal ordinaire.

Les indicateurs du tableau de bord fiscal :

- 1) Le redevable légal non réel ;
- 2) La base imposable légale ;
- 3) Le fait générateur ;
- 4) Le taux légal ;
- 5) Les droits à déduction ;
- 6) Les droits légaux.

**3.2.1.1. Le redevable légal non réel :** Le redevable est la personne à qui incombe le paiement de la TVA à raison d'une opération imposable

**3.2.1.2. La base imposable légale :** c'est l'assiette d'un impôt. Elle est constituée par toutes les sommes, valeurs, biens ou services reçus par le fournisseur en contrepartie de l'opération réalisée. Elle comprend également l'ensemble des paiements en espèces ou en nature.

**Base imposable\* taux de TVA= TVA facturée (collectée)**

---

<sup>40</sup> BOUQUIN. H, contrôle de gestion, Paris : édition PUF, 1988, p 98.

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

### 3.2.1.3. L'audit du fait générateur de la TVA

Le fait générateur est le fait par lequel, sont réalisées les conditions légales nécessaires pour l'exigibilité de la taxe, l'exigibilité quant à elle est l'événement qui détermine la période durant laquelle les redevables doivent déclarer leurs opérations et régler l'impôt correspondant.

Au cours de sa mission l'auditeur doit s'assurer du fait générateur, ce dernier peut être défini comme étant le fait matériel ou juridique rend le redevable débiteur de taxe.<sup>41</sup>

- **Pour les importations** : l'auditeur vérifie que le fait générateur et la date d'exigibilité sont constitués par l'introduction de la marchandise sur le territoire national ;
- **Pour les ventes de biens et de marchandises** : l'auditeur doit s'assurer que le fait générateur est constitué par la livraison matérielle ou juridique ;
- **Pour la vente d'immeubles ou de fonds de commerces ainsi que pour les échanges** : c'est l'acte qui constitue l'opération ;
- **Pour les prestations de service** : c'est l'encaissement du prix ou des acomptes lorsqu'il intervient antérieurement à la réalisation du service ;
- **Pour les biens que les redevables se livrent à eux-mêmes** : c'est la première utilisation des biens ;
- **Pour les travaux immobiliers** : par l'exécution partielle ou totale de ces travaux ;
- **Pour les marchés conclus avec l'Etat, les collectivités locales, les entreprises et établissements publics** : par l'encaissement des montants au titre des opérations concernées par la retenue à la source.

### 3.2.1.4. L'audit de taux légal appliqué

L'auditeur doit vérifier que les opérations sont bien soumises aux taux en vigueur.

Dans le cas de constatation d'inexactitudes des taux appliqués, l'auditeur fiscal recommande la correction des erreurs par les contribuables et ceci avant l'expiration de la période de prescription, aussi il doit proposer l'envoi d'une facture de rectification aux clients concernés.

### 3.2.1.5. Le contrôle des déductions en matière de TVA

---

<sup>41</sup> Guide pratique de la TVA, *Op-cit*, P 22-23.

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

Selon l'article 30 du CTCA : La déduction est opérée au titre du mois ou du trimestre au courant duquel elle a été exigible. Elle ne peut être effectuée lorsque le montant de la facture excédant cent mille dinars (100.000 DA), par opération taxable, est acquitté en espèces<sup>42</sup>.

Selon l'article 32 du CTCA : La déduction n'est valable que si, après ou sans transformation, les matières, produits, objets ou services sont utilisés dans une opération effectivement soumise à la taxe. Toutefois, ouvrent droit à déduction<sup>43</sup> :

- Les opérations d'exportation ;
- Les opérations de livraison de biens et services à un secteur exonéré ou bénéficiant du régime des achats en franchise de taxe.
- Les opérations de ventes de produits et de services exonérés dont les prix ou marges sont réglementées.

Selon l'article 37 du même code : La taxe déduite doit être reversée :

- Lorsque les marchandises ont disparu, sauf dans les cas de force majeure dûment établis ;
- Lorsque l'opération n'est pas effectivement soumise à l'impôt ;
- Lorsque l'opération est définitivement considérée comme impayée.

Toutefois, aucun reversement n'est à opérer en cas de vente à perte ou lorsque les marchandises ou services sont exportés, livrés aux sociétés pétrolières ou susceptibles de bénéficier du régime des achats en franchise<sup>44</sup>.

D'après les articles déjà cités (30, 32 et 37) on constate que pour le contrôle des droits à déduction l'auditeur doit s'assurer du respect des conditions qui suit :

- 1) L'entreprise doit exercer une opération taxable et les achats doivent être imputés à une opération taxable ;
- 2) L'opération taxable doit avoir un rapport avec l'activité de l'entreprise (un lien direct avec l'activité principale de l'entreprise) ;

---

<sup>42</sup> CTCA, article 30, P. 23

<sup>43</sup> *Ibid*, article 32, P. 23

<sup>44</sup> *Ibid*, article 37, P. 24

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

- 3) Les factures dépassant les 100000 DA en TTC doivent être payé en hors espèce (chèque, versement bancaire...);
- 4) La déduction doit se faire au moment d'exigibilité de la TVA.

### 3.2.1.6. Le contrôle des droits légaux

Il doit vérifier l'exactitude du montant à payer.

#### **Les droits légaux= la base imposable\* le taux**

- Le diagnostic de la situation déclarative : il s'agit de ressortir :
  - L'état d'application des règles de fait générateur de chaque impôt ;
  - La valeur de la base imposable de chaque impôt ;
  - Le taux qui a été appliqué pour chaque impôt ;
  - Les droits payés pour chaque impôt ;

### 3.2.2. La veille fiscale

Est un outil qui consiste à anticiper un évènement de contrôle fiscal, de régularisation et de majoration.

### 3.2.3. Le degré de conformité

Il s'agit d'analyser les écarts non justifiés existants entre l'environnement fiscal déclaratif et la situation déclarative de l'entreprise. Il sert donc à identifier la nature du risque fiscal latent qui pèse sur l'entreprise et l'impact que celui-ci peut avoir sur sa survie et sur sa performance

Cet indicateur permet de ressortir un scénario de contrôle fiscal, redressement et de majoration qui sera effectué par l'administration fiscale.

### 3.2.4. Le rapport

Il consiste à retracer toute la mission en question, les objectifs fixés, la méthode utilisée en justifiant les choix, les informations recherchées, l'analyse des données, les anomalies ressorties, les scénarios de redressements probables et leur impact sur l'entreprise et donner des recommandations possibles pour rectifier les anomalies déjà ressorties.

## Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA

---

### **Conclusion**

L'audit fiscal est devenu une pièce maîtresse dans l'élaboration du diagnostic fiscal de l'entreprise. Il permet d'apporter des jugements sur la régularité de l'entreprise d'une part et d'informer sur la gravité du risque encouru financièrement et les défaillances de l'organisation de l'entreprise d'autre part.

L'audit fiscal est considéré comme une mission ayant pour but non seulement d'évaluer les forces et les faiblesses de l'entreprise en matière fiscale mais aussi de la protéger contre un éventuel contrôle fiscal. En effet le risque fiscal dont il s'agit est celui qui résulte de d'un contrôle formel.

Par ailleurs, l'importance de la fonction d'audit fiscal pour l'entreprise réside dans la démarche suivie par l'auditeur pour identifier, évaluer, traiter et contrôler les risques fiscaux qui permet une meilleure maîtrise et gestion de ces risques.

**CHAPITRE III:**  
**le déroulement de la mission d'audit  
fiscal au sein de l'entreprise E-I**

# Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

---

## Introduction

Après avoir abordé le cadre théorique de l'audit des risques fiscaux liés à la TVA, il importe de parler sur le cadre pratique de celle-ci.

La mise en œuvre d'un audit de la gestion des risques fiscaux liés à la TVA permet de s'assurer que l'entreprise ne s'expose pas à des risques fiscaux liés à la TVA imputable au non-respect de la loi fiscale. Elle permet également de s'assurer si l'entreprise ne s'expose pas à un risque de perte d'opportunité dû à une méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque à gagner important.

Ainsi dans ce troisième chapitre nous nous intéressons à la démarche de l'audit fiscal qu'on a pu réaliser à l'aide de l'auditeur interne de l'entreprise Electro-Industries, où nous avons suivi les étapes suivantes afin de pouvoir détecter les erreurs commises par cette entreprise par un contrôle de régularité relatif à l'audit fiscal :

- Contexte et objectifs de la mission d'audit fiscal ;
- La prise de connaissance générale de l'entreprise ;
- Evaluation de contrôle interne relatif aux questions fiscales ;
- La phase de vérification ;
- Résultats et recommandations.

# Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

---

## Section 1 : La phase préliminaire

Dans cette section, nous avons présenté les objectifs de la mission d'audit fiscal, puis nous avons fait une prise de connaissance générale de l'entreprise, ensuite une évaluation du contrôle interne relatif aux questions fiscales.

### 1.1. Contexte et objectif de la mission d'audit fiscal

#### 1.1.1. Les objectifs de la mission d'audit fiscal

Les objectifs de la mission se présentent ainsi :

- Evaluer les risques fiscaux encourus par l'entreprise en matière d'IBS, la TAP, la TVA, l'IRG et autres impôts ;
- Optimiser la gestion fiscale de l'entreprise ;
- Vérifier que l'entreprise n'est pas exposée à des risques fiscaux qu'elle n'a pas identifiés ;
- Faire le point sur l'environnement fiscal de l'entreprise ;
- Rechercher si une modification des structures juridiques existantes ne permettrait pas de diminuer la charge fiscale.
  - a) Impôts et taxes concernés par la mission d'audit fiscal : IBS, TAP, TVA, IRG...
  - b) Exercice à auditer : la Taxe sur la Valeur Ajoutée.
  - c) Le délai d'exécution de la mission : 02 mois.

### 1.2. La prise de connaissance générale de l'entreprise

#### Historique de l'entreprise d'Electro-Industries d'Azazga

L'Electro-Industrie trouve ses origines dans la restructuration des entreprises Electro-Industries de l'ex SONELEC (Société Nationale d'Electronique) après la signature d'un contrat de réalisation d'un complexe ayant pour objectif la fabrication des produits électrotechniques. C'est un projet clé en main avec des partenaires allemands, en l'occurrence :

**Siemens** : pour les produits : moteurs, alternateurs, générateurs, groupes électrogènes.

**Trafo-Union** : pour le produit transformateur.

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

---

**Fritz Werner** : pour la partie engineering du projet, dont l'entrée en production et le lancement de la fabrication des produits était en 1985 pour les transformateurs et 1986 pour les moteurs et alternateurs.

Ces produits sont fabriqués sous licence Siemens jusqu'à 1992.

Electro-Industries est créée sous sa forme actuelle, comme entreprise autonome en Janvier 1999 elle est devenue une société par action après la scission de l'ENEL.

### 1.2.1. Statut juridique et capital social

L'Electro-Industries est une entreprise publique économique. Société par action (EPE/SPA). Conformément à la loi du 88/01 du 13/01/1988 avec un capital social de quatre milliards sept cent cinquante-trois millions de DA (4.753.000.000 DA) détenue totalement par l'Etat.

### 1.2.2. Localisation et superficie

L'Electro-Industries est sise à mi-chemin entre les deux localités de Freha et de Azazga à trente km (30 KM) du chef-lieu de la wilaya de Tizi-Ouzou, sur la route nationale N° 12.

La superficie du complexe est de quarante-huit (48) hectares, dont sept (07) hectares sont bâtis.

### 1.2.3. Composition du complexe d'Electro-Industries

L'entreprise est divisée en trois (03) unités toutes situées sur un même site :

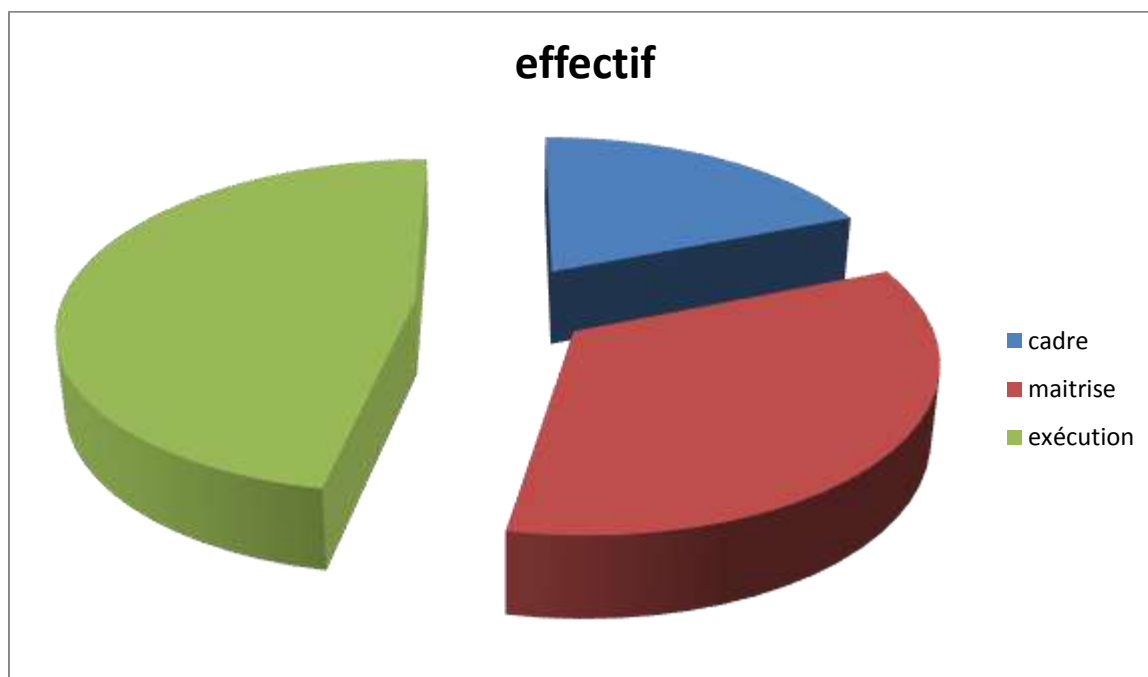
- Unité de fabrication des transformateurs de distribution (moyenne tension, basse tension) ;
- Unité de fabrication de moteurs électriques, alternateurs et montage de groupe électrogène ;
- Unité de prestation technique, essentiellement pour les deux unités citées et la sous-traitante externe.

#### 1.2.3.1. Effectif et capacité de production

Electro-Industries emploie un effectif de 804 salariés dont :

- 19% de cadre ;
- 34% de maîtrise ;
- 47% d'exécution.

**Figure 02** : effectif de l'entreprise E-I



**Source** : documents interne à l'entreprise

La capacité de production d'Electro-Industries est de :

- 5.000 transformateurs/ an ;
- 50.000 moteurs/ an ;
- 2.000 alternateurs/ an ;
- Montage de 400 groupes électrogènes.

Il convient de rappeler que la capacité de production de l'unité transformatrice couvre 70% de la demande du marché national.

### 1.2.3.2. Qualité des produits d'Electro-Industries

En matière de qualité, Electro-Industries dispose de ses propres laboratoires d'essais et de mesures pour ses produits ainsi pour le contrôle des principaux matériaux utilisés dans sa fabrication.

Pour le système documentaire, elle utilise deux cent cinquante-deux (252) normes internes en plus des normes DIN/VDN et CEI les différentes valeurs d'essais et mesures sont consignées sur des procès-verbaux et cartes de contrôles.

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

---

L'entreprise est certifiée en Mai 2004 ISO 9001 versions 2000, la qualité des produits s'aligne sur des normes allemandes de gestion.

### 1.2.3.3. Le marché de l'Electro-Industries

Avec une part de marché proche de 40%, l'Electro-Industries est leader national dans son domaine, en matière du produit transformateur ses principaux clients sont SONELGAZ et KAHRIF, à partir de 2004 SONELGAZ a commencé à lancer des appels d'offres nationaux et internationaux pour conclure ses transactions, ce qui a causé des désagréments à la commercialisation des produits d'Electro-Industries, la gamme moteur, alternateurs et groupes électrogènes sont écoulées dans des marchés et activités diverses.

- **Les fournisseurs :** l'approvisionnement de l'EPE/ SPA en matières premières se fait essentiellement des pays européens, tels que l'Allemagne, la France, l'Espagne, la Yougoslavie, la Hollande, l'Italie... et de certains fournisseurs locaux.
- **Les clients :** le niveau élevé de la qualité a été approuvé aussi bien par la clientèle locale (SONELGAZ, ENMTP, ENIEM et KAHRIF) qu'étrangère (URSS et OUGANDA).

### 1.2.4. Unités d'Electro-Industries et sa gamme de production

L'entreprise est dotée de trois (03) unités de production, toutes situées dans le même site.

On trouvera :

#### 1.2.4.1. Unité transformateur (UTR)

C'est le cœur de l'activité de l'entreprise, avec une capacité de production de 5000 transformateurs/an, elle réalise 80% de son chiffre d'affaire et détient 70% de la part du marché, 334 agents travaillent dans cette unité, dont 44 cadres de maîtrise et 290 opérateurs.

Cette unité dispose de l'ensemble des équipements nécessaires à la fabrication et aux essais des produits finis.

Les transformateurs fabriqués sont de puissance de : 50, 100, 160, 250, 315, 400, 500, 630, 1000, 1250, 1600, 2000, 8100 KVA.

Les transformateurs produits sont similaires à ceux de donneur de licence Trafo-Union et sont conforme aux normes INAPI (institut national de la propriété intellectuelle) et DIN/VDE/CEI.

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

---

En vue d'accroître sa part de marché et satisfaire la demande nationale en qualité et en quantité, l'entreprise recherche un partenaire pour développer ses transformateurs.

Ainsi réduire les coûts de production et bénéficier des méthodes de gestion plus modernes.

### 1.2.4.2. Unité moteurs, alternateurs et groupes électrogène (UMAGE)

Elle vient en second rang en matière d'activité de l'entreprise, sa capacité de production est de :

- 45500 moteurs de 0,5 à 15 KW (Kilo Watt) ;
- 4500 moteurs de 18,5 à 40 KW ;
- 2000 alternateurs de 16 à 160 KVA ;
- Montage de 400 groupes électrogènes (22-35-52 KVA).

Le produit moteur couvre 50% des parts de marché et 10% pour le groupe électrogène.

Cette unité emploie 287 agents, dont 110 cadres de maîtrise et 117 opérateurs.

Les produits fabriqués dans cette unité sont :

#### - **Le moteur**

La gamme moteur est la suivante :

- Moteur asynchrone triphasé ;
- Moteur asynchrone triphasé à deux vitesses ;
- Moteur asynchrone monophasé ;
- Moteur asynchrone monophasé à deux bouts d'arbre.

#### - **Alternateur**

On trouve l'alternateur synchrone.

#### - **Groupes électrogènes**

Un groupe électrogène de 17,5 à 52 KVA.

Les moteurs et alternateurs sont conçus à l'origine par le donneur de licence Siemens et sont conformes aux normes : INAPIN, DIN/VDE.

### 1.2.4.3. Unité prestation technique (UPT)

Pour maintenir les équipements et les installations, l'entreprise possède sa propre unité de prestation technique pour satisfaire les besoins de deux unités (UTR/ UMAGE).

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

---

Afin de rentabiliser ses installations l'entreprise est en recherche d'un partenariat, afin de se doter des moyens de conception et développement d'outillage en compétence managériale.

### 1.2.5. La décomposition de l'entreprise EI

L'entreprise E-I est décomposée de :

#### 1.2.5.1. La direction générale

L'entreprise EI est dirigée par directeur générale élu par le conseil et les membres de conseil d'administration, il est assisté par certains cadres qui peuvent occuper les postes d'assistants ci-dessous :

- Secrétaire principale PDG ;
- Assistant qualité hygiène sécurité environnement ;
- Assistant PDG contrôle de gestion ;
- Assistant PDG juridique/ contentieux ;
- Assistant audit interne ;
- Assistant sureté interne ;
- Département moyens communs logistique MEDC de travail ;
- Département informatique ;
- Service hygiène et sécurité.

#### Division opérationnelle

Les activités opérationnelles regroupées dans trois structures :

- « **UTR** »Unité Transformateurs ;
- « **UME** »Unité Moteurs Electriques ;
- « **UPT** »Unité Prestations Techniques.

#### Département fonctionnel

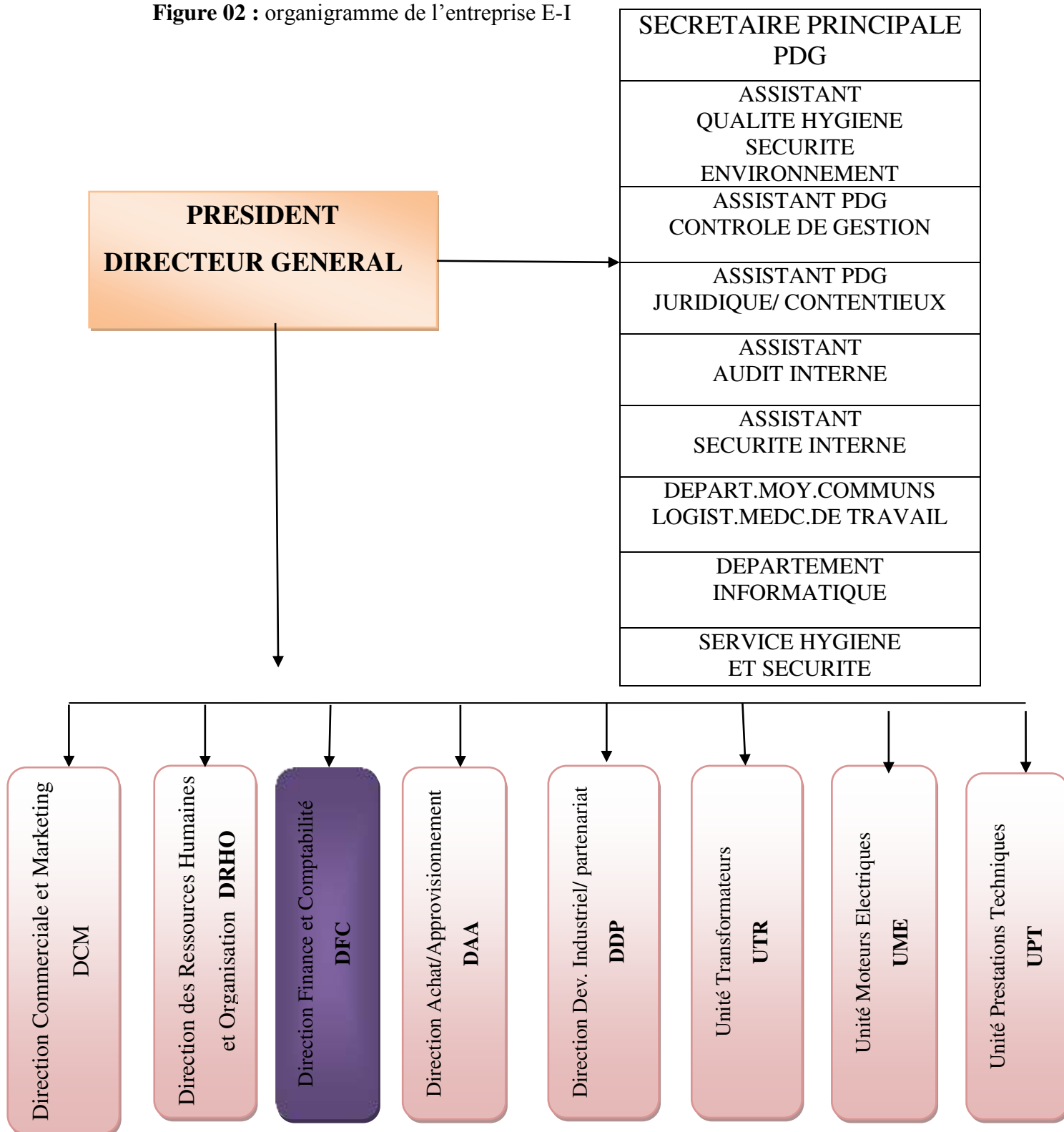
Le département fonctionnel est réparti en 05 départements :

- « **DCM** »Département Commerciale et Marketing ;
- « **DRHO** » Département des Ressources Humaines et Organisation ;
- « **DFC** »Département Finances et Comptabilité.
- « **DAA** »Département Achat/ Approvisionnement ;
- « **DPP** » Département Développement industriel/ Partenariat.

# Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

## 1.2.6. Organigramme de l'entreprise E-I

Figure 02 : organigramme de l'entreprise E-I



Source : document interne à l'entreprise E-I

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

---

Les autres informations concernant la prise de connaissance générale de l'entreprise sont présentées dans le tableau ci-dessous :

**Tableau 02** : autres informations sur l'entreprise E-I

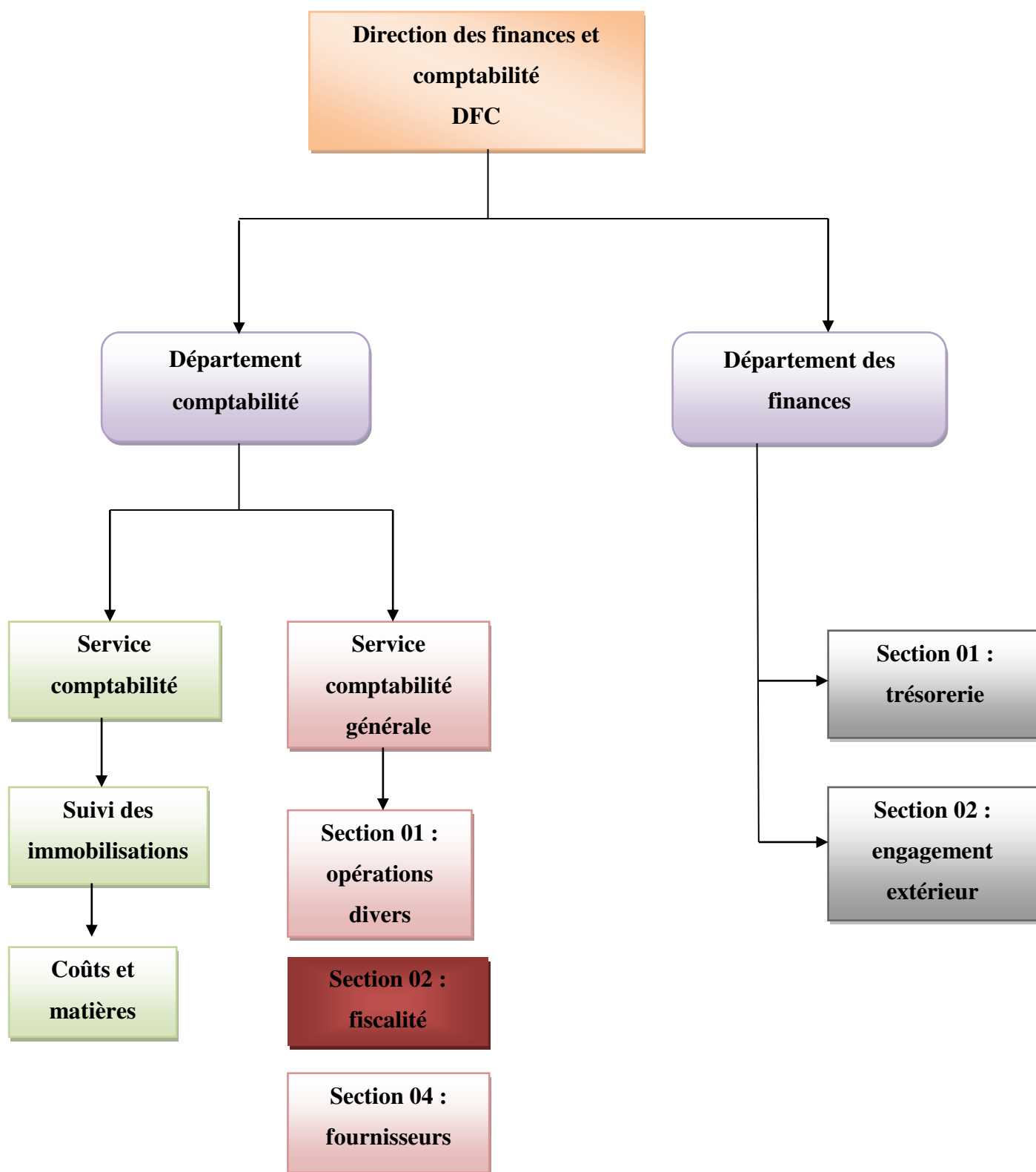
- La forme de l'entreprise	- EPE/ SPA
- Le capital social	- 4.759.000.000
- Chiffre d'affaires	- 1,8 Milliards de Dinars
- Objet social	- Entreprise industrielle
- Contrôle interne/ externe	- Auditeur interne, commissaire aux comptes
- Effectif	- 804
- Fournisseurs/ clients	- Des pays Européens, et certains locaux
- Administration	- Clients étrangers et locaux
- Organisation comptable	- E-I est gérée par deux associés
	- La comptabilité est assurée par un comptable interne à l'entreprise
	Système comptable financier

**Source** : réalisé par nous mêmes à partir des documents internes à l'entreprise

Au cours de notre mission nous allons chercher à détecter les risques fiscaux liés à la TVA. Notre domaine à auditer c'est la section fiscalité, cette section est rattachée à la direction finance et comptabilité, au département comptabilité, et plus précisément le service comptabilité générale, comme le montre dans l'organigramme suivant :

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

Figure 03 : organisation du département des finances et comptabilité



Source : documents interne à l'entreprise

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

---

La section fiscalité est chargée de toutes les opérations fiscales, déclaration et recouvrement des impôts et taxes, tout en appliquant la réglementation et les codes fiscaux.

Les objectifs de cette section sont :

- Eviter les erreurs ;
- Assurer la fiabilité de déclaration ;
- L'optimisation fiscale ;
- La réalisation des bénéfices ;
- Etre en conformité avec la réglementation ;
- L'organisation de travail.

Afin d'obtenir plus d'information sur ce service, nous avons élaboré un questionnaire de prise de connaissance. **(Voir l'annexe n° I).**

D'après notre étude nous avons listé une cartographie des risques fiscaux significatifs liés à la TVA :

- Risque lié aux taux ;
- Risque relatif aux délais de déclaration et au paiement de la TVA ;
- Risque lié au système ;
- Risque relatif au calcul erroné du prorata de déduction pour les entreprises œuvrent dans des activités différentes ;
- Risque relatif au non-respect des conditions de déduction de la TVA ;
- Risque relatif au non respect des conditions d'achat en franchise ;
- Risque relatif à l'auto liquidation de la TVA.

### **1.3. Evaluation du contrôle interne relatif aux questions fiscales**

Dans le cadre de cette phase, l'auditeur fiscal va s'interroger sur l'aptitude de sécurités relevées à limiter le risque fiscal et à mettre en évidence les anomalies génératrices de risque fiscal.

Afin de donner une orientation pratique à notre travail, nous dressons ci-après un questionnaire de contrôle interne permettant de servir comme guide à l'auditeur fiscal. **(Voir l'annexe n° II)**

# Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

## Section 2 : La phase de vérification

Après avoir fait une prise de connaissance générale de l'entreprise E-I, on passe à l'étape de vérification des documents nécessaires pour effectuer notre étude.

### 2.1 Vérification des opérations à caractère fiscal de l'entreprise E-I

#### 2.1.1 Le contrôle formel

L'analyse par un auditeur des dossiers de déclarations fiscales peuvent être résumé comme suite :

**Tableau 03 : le contrôle formel**

Objectif de contrôle	Moyen de contrôle
S'assurer que les déclarations de la TVA sont suscrites, c'est-à-dire déposés au service des impôts indiqué et en temps utile	Voir les déclarations, le cachet du service des impôts, la date de réception et le reçu du paiement.
S'assurer que les paiements devant accompagner les impôts déclarés sont été régulièrement effectués.	

#### 2.1.2 Le contrôle approfondi de la situation fiscale de E-I

Le contrôle de la situation fiscale est un contrôle au fond des déclarations d'impôts et de la comptabilité. Lequel contrôle va faire ressortir les incohérences, insuffisances ou erreurs dans la détermination de la base imposable ou dans l'application du taux susceptible d'entraîner des risques pour l'entreprise.

Ainsi, il y a lieu de constater que les contrôles effectués, ne seront pas suffisants pour se prononcer sur la régularité fiscale en matière de TVA. Seule une revue de la cohérence des déclarations va nous permettre d'acquiescer l'assurance que la situation fiscale de E-I est régulière.

Nous avons choisi un échantillon de déclaration G 50 des mois : Décembre 2017, février 2018 et Avril 2018.

Nous avons choisi ces mois pour les raisons suivantes :

- Pour le mois de Décembre 2017 c'est la fin de l'année ;
- Pour le mois de Février 2018 c'est l'existence d'un précompte ;
- Pour le mois d'Avril 2018 c'est la période de clôture de bilan

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

### - Le mois de Décembre 2017

**Tableau 04** : déclaration G50 du mois de Décembre 2017

ACTIVITE : FAB. MAT. ELECTRO-TECHNIQUE  
ADRESSE : RN 12, BP 17 AZAZGA. TIZI-OUZOU  
IDENTIFIANT FISCAL : 0998 1527 0435 445  
ARTICLE D'IMPOSITION : 1502 3214 427

CODE ACTIVITE : 100304

### ETAT DE TVA DU MOIS DECEMBRE 2017

DESIGNATION	C.A TOTAL	C.A Exonéré	C.A Imposable	T.V.A
VENTES TRANSFORMATEURS-UTR-	118 444 512,00	7 681 560,00	110 762 952	21 044 960,88
VENTE MOTEURS ELECTRIQUES-UME-	64 947 641,94		64 947 641,94	12 340 051,98
VENTES PREST UTR	429 942,00		429 942,00	81 688,98
VENTES PREST UME	143 640,00		143 640,00	27 291,60
<b>TOTAL GENERAL DU MOIS DE DECEMBRE</b>	<b>183 965 735,94</b>	<b>7 681 560,00</b>	<b>176 284 175,94</b>	<b>33 493 993,44</b>

**Source** : documents internes à l'entreprise

Les tableaux précédents représentent les factures d'achats et de ventes du mois de Décembre 2017 de l'entreprise E-I, qui se caractérise par l'existence d'un précompte antérieur de 5178420,00. Durant cette analyse nous avons constaté que l'entreprise E-I établit la TVA mensuellement, aussi elle est soumise à un taux de 19% et 09% d'une part, sur l'ensemble des opérations d'achats de biens et services, acquisitions des investissements quand il s'agit d'une TVA déductible et d'autre part d'une TVA collectée de 19% sur les opérations de ventes des produits et qu'elle applique la TVA suit aux normes de SCF.

### - A partir de la facture d'achat précédente nous avons déduit ce qui suit :

- C/ 445200 (TVA/ immob) : 3 423 939,00 DA ;
- C/ 445380 (TVA sur achats de B.S) : 12 202 062,72 DA ;
- C/ 445600 (TVA déd sur Sctés ext) : 227 799,72 DA ;
- C/ 445610 (TVA déd/ op banque client) : 26 161,80 DA ;
- C/ 445660 (TVA déd/ op de banque) : 489 872,46 DA ;
- Précompte antérieur (mois de Novembre) : 5 178 420,00 DA.

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

---

- **A partir des factures de ventes précédentes nous avons déduit ce qui suit :**

C.A total : 183 965 735,94 DA;

C.A exonéré : 7 681 560,00 DA.

**Le calcul de la TVA a payée sera comme suit :**

**TVA collectée :**

$$\text{TVA collecté} = (\text{CA total} - \text{CA exonéré}) * \text{taux de TVA}$$

TVA collectée =  $(183\,965\,735,94 - 7\,681\,560,00) * 19\%$

**TVA collectée = 33 493 993,44 DA**

**TVA déductible :**

$$\text{TVA déductible} = \text{TVA/ immob} + \text{TVA sur achat de B.S} + \text{TVA déd/ op de banque}$$

TVA déductible =  $3\,423\,939,00 \text{ DA} + 12\,202\,062,72 + 227\,799,72 + 26\,161,80 + 489\,872,46$

**TVA déductible = 16 369 835,64 DA**

**TVA à récupérer :**

$$\text{TVA à récupérer} = \text{TVA déductible} + \text{précompte}$$

TVA à récupérer =  $16\,369\,835,64 + 5\,178\,420,00$

**TVA à récupérer = 21 548 255,64 DA**

On remarque que : la TVA collectée > TVA déductible

TVA à payer =  $33\,493\,993,44 - 21\,548\,255,64$

**TVA à payer= 11 945 737,8 DA**

**Donc :** l'entreprise doit verser un montant de 11 945 737,8 DA au profit de trésor public.

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

### - Le mois de Février 2018

**Tableau 05** : déclaration G50 du mois de Février 2018

ACTIVITE : FAB. MAT. ELECTRO-TECHNIQUE  
ADRESSE : RN 12, BP 17 AZAZGA. TIZI-OUZOU  
IDENTIFIANT FISCAL : 0998 1527 0435 445  
ARTICLE D'IMPOSITION : 1502 3214 427

CODE ACTIVITE : 100304

### ETAT DE TVA DU MOIS DE FEVRIER 2018

DESIGNATION	C.A TOTAL	C.A Exonéré	C.A Imposable	T.V.A
VENTES TRANSFORMATEURS-UTR-	39 481 504,00	2 560 520,00	36 920 984,00	7 014 986,96
VENTE MOTEURS ELECTRIQUES-UME-	21 649 213,98		21 649 213,98	4 113 350,66
VENTES PREST UTR	143 314,00		143 314,00	27 229,66
VENTES PREST UME	47 880,00		47 880,00	9097,20
<b>TOTAL GENERAL DU MOIS DE FEVRIER</b>	<b>61 321 911,98</b>	<b>2 560 520,00</b>	<b>58 761 391,98</b>	<b>11 164 664,48</b>

**Source** : documents internes à l'entreprise

Les tableaux précédents représentent les factures d'achats et de ventes du mois de Février 2018 de l'entreprise E-I, qui se caractérise par l'existence d'un précompte antérieur de 2589210,00. Durant cette analyse, nous avons constaté que l'entreprise E-I établit la TVA mensuellement, aussi elle est soumise à un taux de 19% et 09% d'une part, sur l'ensemble des opérations d'achats de biens et services, acquisitions des investissements quand il s'agit d'une TVA déductible et d'autre part d'une TVA collectée de 19% sur les opérations de ventes des produits et qu'elle applique la TVA suite aux normes de SCF.

### - A partir de la facture d'achat précédente nous avons déduit ce qui suit :

- C/ 445200 (TVA/ immob) : 1 141 313,00 DA ;
- C/ 445380 (TVA sur achats de B.S) : 4 067 354,24 DA ;
- C/ 445600 (TVA déd sur Sctés ext) : 75 933,24 DA ;
- C/ 445610 (TVA déd/ op banque client) : 8 720,60 DA ;
- C/ 445660 (TVA déd/ op de banque) : 163 290,82 DA ;
- Précompte antérieur (mois de Janvier) : 2 589 210,00 DA.

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

---

- **A partir des factures de ventes précédentes nous avons déduit ce qui suit :**

C.A total : 61 321 911,98 DA ;

C.A exonéré : 2 560 520,00 DA.

**Le calcul de la TVA a payée sera comme suit :**

**TVA collectée :**

$$\text{TVA collecté} = (\text{CA total} - \text{CA exonéré}) * \text{taux de TVA}$$

TVA collectée =  $(61\,321\,911,98 - 2\,560\,520,00) * 19\%$

**TVA collectée = 11 164 664.50 DA**

**TVA déductible :**

$$\text{TVA déductible} = \text{TVA/ immob} + \text{TVA sur achat de B.S} + \text{TVA déd/ op de banque}$$

TVA déductible =  $1\,141\,313,00 + 4\,067\,354,24 + 75\,933,24 + 8\,720,60 + 163\,290,82$

**TVA déductible = 5 456 611,88 DA**

**TVA à récupérer :**

$$\text{TVA à récupérer} = \text{TVA déductible} + \text{précompte}$$

TVA à récupérer =  $5\,456\,611,88 + 2\,589\,210,00$

**TVA à récupérer = 8 045 821,88 DA**

On remarque que : la TVA collectée > TVA déductible

TVA à payer =  $11\,164\,664.50 - 8\,045\,821,88$

**TVA à payer= 3 118 842.62 DA**

**Donc :** l'entreprise doit verser un montant de 3 118 842.62 DA au profit de trésor public.

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

### ➤ Le mois d'Avril 2018

**Tableau 06** : déclaration G50 du mois d'Avril 2018

ACTIVITE : FAB. MAT. ELECTRO-TECHNIQUE  
ADRESSE : RN 12, BP 17 AZAZGA. TIZI-OUZOU  
IDENTIFIANT FISCAL : 0998 1527 0435 445  
ARTICLE D'IMPOSITION : 1502 3214 427

CODE ACTIVITE : 100304

### ETAT DE TVA DU MOIS D'AVRIL 2018

DESIGNATION	C.A TOTAL	C.A Exonéré	C.A Imposable	T.V.A
VENTES TRANSFORMATEURS-UTR-	19 740 752,00	1 280 260,00	18 460 492,00	3 507 493,48
VENTE MOTEURS ELECTRIQUES-UME-	10 824 606,99		10 824 606,99	2 056 675,33
VENTES PREST UTR	71 657,00		71 657,00	13 614,83
VENTES PREST UME	23 940,00		23 940,00	4 548,6
<b>TOTAL GENERAL DU MOIS D'AVRIL</b>	<b>30 660 955,99</b>	<b>1 280 260,00</b>	<b>29 380 695,99</b>	<b>5 582 332,24</b>

**Source** : documents internes à l'entreprise.

Les tableaux précédents représentent les factures d'achats et de ventes du mois d'Avril 2018 de l'entreprise E-I. Durant cette analyse, nous avons constaté que l'entreprise E-I établit la TVA mensuellement, aussi elle est soumise à un taux de 19% et 09% d'une part, sur l'ensemble des opérations d'achats de biens et services, acquisitions des investissements quand il s'agit d'une TVA déductible et d'autre part d'une TVA collectée de 19% sur les opérations de ventes des produits et qu'elle applique la TVA suit aux normes de SCF.

**- A partir de la facture d'achat précédente nous avons déduit ce qui suit :**

- C/ 445200 (TVA/ immob) : 570 656.50 DA ;
- C/ 445380 (TVA sur achats de B.S) : 2 033 677.12 DA ;
- C/ 445600 (TVA déd sur Sctés ext) : 37 966.6 DA ;
- C/ 445610 (TVA déd/ op banque client) : 4 360.30 DA ;
- C/ 445660 (TVA déd/ op de banque) : 81 645.41 DA ;

**- A partir des factures de ventes précédentes nous avons déduit ce qui suit :**

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

---

C.A total : 30 660 955,99 DA;

C.A exonéré : 1 280 260,00 DA.

**Le calcul de la TVA a payée sera comme suit :**

**TVA collectée :**

$$\text{TVA collecté} = (\text{CA total} - \text{CA exonéré}) * \text{taux de TVA}$$

TVA collectée =  $(30\,660\,955,99 - 1\,280\,260,00) * 19\%$

**TVA collectée = 5 582 332,24 DA**

**TVA déductible :**

$$\text{TVA déductible} = \text{TVA/ immob} + \text{TVA sur achat de B.S} + \text{TVA déd/ op de banque}$$

TVA déductible =  $570\,656.50 + 2\,033\,677.12 + 37\,966.6 + 4\,360.30 + 81\,645.41$

**TVA déductible = 2 728 305.93 DA**

**TVA à récupérer :**

$$\text{TVA à récupérer} = \text{TVA déductible} + \text{précompte}$$

TVA à récupérer =  $2\,728\,305.93 + 0$

**TVA à récupérer = 2 728 305.93 DA**

On remarque que : la TVA collectée > TVA déductible

TVA à payer =  $5\,582\,332,24 - 2\,728\,305.93$

**TVA à payer= 2 854 026,31 DA**

**Donc :** l'entreprise doit verser un montant de 2 854 026,31 DA au profit de trésor public.

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

Ces déclarations vont faire objet d'un contrôle approfondi, afin d'éviter tout risque émanant de ces contrôles, l'auditeur fiscal doit s'assurer de la cohérence des déclarations par le contrôle des éléments suivants :

- La base imposable légale : dans toutes les opérations précédentes le taux est appliqué sur son chiffre d'affaire ;
- Le fait générateur de la TVA : dans ce cas le fait générateur est constitué par la livraison matérielle et l'encaissement totale ou partiel pour les prestations ;
- Le taux légal appliqué : les opérations sont soumises au taux de 09% et 19% ;
- Le contrôle des déductions : les conditions de déduction de la TVA sont respectées ;
- Les droits légaux : le calcul des droits légaux est bien fait, le montant à payer est exacte.

### Section 03 : Résultats et recommandations

#### 3.1. Résultats

Après l'analyse de ces documents et en faisant référence au CTCA, au guide pratique de la TVA et l'analyse du QCI nous avons ressorti les points forts et les points faibles de cette section.

**Tableau 07 : les points forts et les points faibles de la section fiscalité**

<b>Les points forts</b>	<b>Les points faibles</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>- Les taux sont respectés ;</li><li>- Le fait générateur est respecté ;</li><li>- Le délai de paiement et de déclaration sont respecté ;</li><li>- Les conditions d'achat en franchise sont respectées ;</li><li>- Les règles de calcul de la TVA sont respectées ;</li><li>- La base imposable est respectée.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Non formalisation de la procédure d'usage ;</li><li>- Absence d'un système d'information.</li></ul>

**Source : réalisé par nous mêmes**

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

---

Après l'analyse des documents des déclarations fiscales nous avons constaté que la section fiscalité est en conformité avec la réglementation fiscale.

En revanche, nous avons constaté l'absence d'un système d'information et que sa procédure d'usage n'est pas formalisée et cela est dû à l'absence des collaborateurs chargés de formaliser les procédures d'usage.

### **3.2. Recommandations**

Après notre étude nous pouvons recommander à la direction des finances et comptabilité de désigner des collaborateurs chargés de formaliser les procédures d'usage et de mettre en œuvre un système d'information qui lui permet de collecter, traiter, stocker et diffuser de l'information fiscal.

## Chapitre III : le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I

---

### **Conclusion**

Dans ce chapitre nous avons fait une présentation générale de l'entreprise Electro-Industries et plus précisément la section fiscalité, ses objectifs et ses risques notamment ceux liés à la TVA.

Notre étude, à travers l'analyse des documents au sein de cette section, nous a permis de relever quelques défaillances qui doivent être traitées pour améliorer les procédures de gestion de l'information fiscale.

Les recommandations proposées devraient permettre une meilleure maîtrise des risques fiscaux liés à la TVA.

# **CONCLUSION GENERALE**

## Conclusion générale

---

Au terme de ce mémoire qui porte sur l'audit des risques fiscaux liés à la TVA, nous avons eu pour objectif de souligner le rôle de l'audit fiscal dans la gestion de ces risques.

Cependant, le premier chapitre a porté sur la définition du risque fiscal et ses types, généralité sur la TVA ainsi que les principaux risques fiscaux liés à la TVA et ses conséquences.

Le deuxième chapitre a porté la définition de l'audit fiscal et sa démarche, le contrôle fiscal et ses formes ainsi que les étapes de la gestion des risques fiscaux liés à la TVA.

Quant au troisième chapitre nous avons basé sur le déroulement de la mission de l'audit fiscal au sein de l'entreprise Electro-Industries.

L'audit fiscal est un examen critique de la situation fiscale d'une entreprise. C'est l'ensemble des opérations de contrôle (contrôle de la régularité fiscale et contrôle de l'efficacité), des recoupements et des vérifications effectuées au sein d'une entreprise. Il est aussi le moyen de contrôler la conformité fiscale de l'entreprise. Il permet de se prémunir du risque fiscal afférent à un contrôle fiscal en identifiant les cas où les règles ne sont pas correctement appliquées.

L'auditeur fiscal a donc pour mission de détecter les risques latents, afin d'éviter à l'entreprise de supporter les charges dues au non-respect des dispositions réglementaires en vigueur.

D'après notre étude que nous avons effectué au sein de l'entreprise « E-I » où nous avons basé sur le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de celle-ci et par un contrôle de régularité relatif à l'audit fiscal, nous avons décelé les manquements au niveau de la section fiscalité et plus précisément en matière de TVA.

Ce travail a démontré l'importance de la fonction d'audit fiscal au sein d'une entreprise car il permet d'une part, de détecter les zones de risque dans lesquelles l'entreprise est susceptible de commettre des erreurs involontaires en matière de TVA. D'autre part aider l'entreprise à mieux gérer ces risques afin de lui éviter d'engendrer des conséquences néfastes à l'encontre de cette dernière.

## Conclusion générale

---

Enfin, l'audit fiscal est indispensable dans la gestion des risques fiscaux émanant de la TVA, dans le sens où il veille à assurer le respect des règles fiscales en vigueur et proposer d'éventuelles solutions de nature à rendre la gestion fiscale plus performante, c'est ce que nous avons constaté à partir de la mission d'audit fiscal que nous avons effectué au sein de l'entreprise E-I, ce qui valide notre première hypothèse.

# **Bibliographie**

### **Ouvrage :**

- BENOIT. P, audit et contrôle interne, France : Edition EMS, 2003
- BERTIN. E, audit interne : enjeux et pratique, Paris : Edition d'Organisation, 2007
- BOUGON. P et VALLEE. J.M, audit et gestion fiscale, Paris : édition clef, 1986
- BOUQUIN. H, contrôle de gestion, Paris : édition PUF, 1988
- COLIN. M.P, la vérification fiscale, Paris : édition : Economica, 1985
- GERAD ; PIERRE. J, audit & commissaire aux compte, Paris : Edition Gualino, sept 2007
- HAMMADOU. I ; TESSA. A, fiscalité de l'entreprise, Alger : Edition Pages Bleues, 2010
- HAMZAOU, gestion des risques de l'entreprise et contrôle interne, Paris : Edition d'Organisation, 2008
- LAHYANI. M, L'audit fiscal Guide de contrôle, Maroc : Edition Audit & analyse, 2011
- LOUISOT, J.P, Gestion des risques, 100 questions pour comprendre et agir, Paris : Edition Afnor, 2009
- PUGRAVEAU. P et DESCOUTTES. H, La comptabilité et la fiscalité des entreprises, édition Genon
- SCHICK. P, mémento d'audit interne, Paris : Edition Dunod, 2007
- SCHICK.P, VERA. J, BOURROUIL-PAREGE Olivier, audit interne et référentiels de risques 2<sup>e</sup> édition, France : Edition DUNOD, 2014
- TRAN THIET. J.-P, GILLES CELIMENE, GUENOT. J, LEVET. S, MORIN. P, OUAKSEL J.P, quand le fisc vous contrôle, Paris : les Editions d'Organisation, 1995

### **Reuves :**

- MASTOURI. M, revue d'entreprise N°2 Nov. /Déc.1992

### **Séminaire :**

- HAMMADOU.I, Séminaire : la gestion des risques fiscaux, 2018, Tizi Ouzou

### **Codes et guides :**

- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées

- Code des Procédures Fiscales
- Code de la Taxe sur le Chiffre d'Affaires
- Guide pratique de la TVA, Edition SAHEL, 2018

## **Webographie :**

### **Thèses de doctorat :**

- CHADEFAX.M, l'audit fiscal, Thèse de doctorat en science de gestion, Dijon: Université de Bourgogne 1987.
- BEN ABDERRAHMEN. M.G, « Impacts des mécanismes internes de gouvernance sur le risque fiscal : une étude menée dans le contexte tunisien », Thèse en vue du titre de doctorat en sciences de gestion, université de Tunis El Manar, Juin 2013. Format PDF. Disponible sur : <https://www.theses.fr/2013BESA0002.pdf>. Consulté le 19/08/2018.

OCDE, Gestion du risque d'indiscipline fiscale : gérer et améliorer la discipline fiscale, 2004 Format PDF, disponible sur : <https://www.oecd.org/fr/ctp/administration/34511821.pdf> consultez le 28/01/2019

### **Normes :**

- IFACI\_IAS, les mots de l'audit, France : Edition liaisons, 2000, norme

# **Annexes**

## Annexe N° I : le questionnaire de prise de connaissance

### Questionnaire destiné à la section fiscalité :

1) Quel est le régime d'imposition de l'entreprise ?

Régime de l'impôt synthétique ;

Régime du réel ;

Autres (à spécifier).

2) L'entreprise respecte t- elle le régime d'imposition qui lui est assigné?

Oui

Non

3) L'entreprise à t- elle déjà eu des amendes et/ou pénalités fiscales ?

Oui

Non

4) La personne responsable de gérer la fiscalité maîtrise t- elle les législations et les lois en vigueur concernant de près ou de loin ce facteur fiscal (code des taxes sur le chiffre d'affaires, code des procédures fiscales...)

Oui

Non

5) Êtes-vous accompagné ou supervisé dans l'établissement et la transmission des déclarations fiscales par un expert fiscaliste.

Oui

Non

## Annexe N° II : le questionnaire du contrôle interne

### Questionnaire destiné à la section fiscalité

1) Est-ce que vous respectez le délai de déclaration des TVA exigé par l'administration fiscale ?

Oui

Non

2) Les formulaires de déclaration sont-ils remplis dans les normes exigées par l'administration fiscale ?

Oui

Non

3) Est-ce que le niveau du risque fiscal a augmenté pendant les dix derniers exercices ?

Oui

Non

4) L'entreprise a-t-elle subi des contrôles fiscaux ?

Oui

Non

5) L'entreprise a-t-elle reçu une ou des notifications de redressements, résultat de contrôle formel ?

Oui

Non

6) L'entreprise a-t-elle payé au cours de l'exercice des pénalités de retard ?

Oui

Non

7) Existe il un système d'information ?

Oui

Non

# **Table des matières**

<b>Remerciements .....</b>	<b>I</b>
<b>Dédicaces .....</b>	<b>II</b>
<b>Résumé .....</b>	<b>III</b>
<b>Liste des tableaux et figures.....</b>	<b>IV</b>
<b>Liste des abréviations .....</b>	<b>V</b>
<b>Sommaire .....</b>	<b>VI</b>
<b>Introduction générale .....</b>	<b>01</b>
<b>Chapitre I : les risques fiscaux liés à la TVA .....</b>	<b>05</b>
<b>Introduction .....</b>	<b>06</b>
<b>Section 1 : notion du risque fiscal .....</b>	<b>07</b>
1-1 : définition du risque fiscal .....	07
1-1-1 : Les sources du risque fiscal .....	08
1-1-1-1 : Les lois et réglementations fiscales .....	08
1-1-1-2 : L'organisation de l'entreprise .....	08
1-1-1-3 : L'organisation de l'administration fiscale .....	09
1-2 : Typologie du risque fiscal .....	10
1.2.1. Selon J. ROSSIGNOL .....	10
1-2-1-1 : Risque d'opportunité .....	10
1-2-1-2 : Risque lié à la conformité .....	10
A. Le risque fiscal volontaire .....	10
B. Le risque fiscal involontaire .....	12
1.2.2. Selon le cabinet de PricewaterhouseCoopers .....	12
A. Les risques spécifiques .....	12
B. Les risques génériques .....	13
<b>Section 2 : Généralité sur la taxe sur la valeur ajoutée .....</b>	<b>14</b>
2-1 : Le champ d'application .....	14
2-1-1 : Les opérations imposables .....	15
2-1-1-1 : Opérations obligatoirement imposables .....	15
2-1-1-2 : Les opérations imposables par option .....	16
2-1-2 : Les exonérations de la TVA .....	16
2-1-3 : Les personnes assujetties à la TVA .....	17
2-1-3-1 : Les producteurs .....	17

2-1-3-2 : Les grossistes .....	18
2-1-3-3 : Les sociétés filiales .....	18
2-1-4 : Les régimes de la TVA .....	18
2-1-4-1 : Le régime réel .....	18
2-1-4-2 : Le régime de l'auto liquidation .....	19
2-1-6 : Les exclus de la TVA .....	19
2-2 : Assiette et taux de la TVA .....	19
2-2-1 : Assiette de la TVA .....	19
2-2-1-1 : A l'intérieur .....	19
2-2-1-2 : A l'importation .....	20
2-2-1-3 : A l'exportation .....	20
2-2-2 : Le taux de la TVA .....	21
2-2-3 : Fait générateur .....	21
2-2-4 : Le précompte .....	22
<b>Section 3 : les principaux risques fiscaux liés à la TVA et leurs conséquences .....</b>	<b>22</b>
3-1 : Les principaux risques fiscaux liés à la TVA .....	22
3-2 : La conséquence des risques fiscaux liés à la TVA .....	24
<b>Conclusion .....</b>	<b>25</b>
<b>Chapitre II : l'audit fiscal et la gestion des risques fiscaux liés à la TVA .....</b>	<b>26</b>
<b>Introduction .....</b>	<b>27</b>
<b>Section 1 : L'audit fiscal .....</b>	<b>28</b>
1-1 : Définition l'audit fiscal .....	28
1-1-1 : Les objectifs de l'audit fiscal .....	29
1-1-1-1 : Le contrôle de régularité.....	29
1-1-1-2 : Le contrôle de l'efficacité.....	30
1-2 : La démarche et les techniques d'audit fiscal .....	30
1-2-1 : La démarche de l'audit fiscal .....	30
1-2-1-1 : Phase préliminaire.....	31
1-2-1-2 : La prise de connaissance générale.....	32
1-2-1-3 : Evaluation du contrôle interne relatif aux questions fiscales .....	33
1-2-1-3-1 : L'évaluation du contrôle interne spécifique à la régularité fiscale...33	

1-2-1-3-2 : L'évaluation du contrôle interne à l'efficacité fiscale.....	34
1-2-1-3-3 : Le programme du travail .....	34
1-2-1-4 : Le contrôle des opérations fiscales .....	35
1-2-1-5 : Rapport d'audit fiscal .....	35
1-2-2 : Les techniques de l'audit fiscal .....	36
1-2-2-1 : L'analyse économique et financière .....	36
1-2-2-2 : Les volumes et types de transactions .....	36
1-2-2-3 : Les diagrammes de circulation (flow charts) .....	37
1-2-2-4 : La grille de séparation des tâches .....	37
1-2-2-5 : Les interviews .....	38
1-2-2-6 : Les questionnaires administrés .....	38
1-2-2-7 : La piste d'audit .....	39
1-2-2-8 : Les observations physiques .....	39
1-2-2-9 : Les rapprochements .....	40
1-2-2-10 : L'interrogation des fichiers informatiques .....	40
1-2-2-11 : Les sondages statistiques .....	41
1-2-2-12 : La FRAP .....	41
<b>Section 2 : Le contrôle fiscal .....</b>	<b>42</b>
2-1 : Définition du contrôle fiscal .....	42
2-2 : Les formes du contrôle fiscal .....	42
2-2-1 : le contrôle formel .....	43
2-2-1-1 : Le contrôle sommaire .....	43
2-2-1-2 : Le contrôle sur pièce.....	43
2-2-2 : Le contrôle approfondi .....	44
2-2-2-1 : La vérification de comptabilité.....	44
2-2-2-2 : La vérification ponctuelle.....	44
<b>Section 3 : La gestion des risques fiscaux liés à la TVA .....</b>	<b>45</b>
3-1 : Les étapes de la gestion des risques fiscaux lié à la TVA.....	45
3-1-1 : La première étape : identification des risques .....	45
3-1-2 : La deuxième étape : évaluation des risques .....	45
3-1-3 : La troisième étape : traitement des risques .....	46
3-1-4 : La quatrième étape : pilotage et contrôle des risques .....	46
3-2 : Les outils d'analyse de la gestion des risques fiscaux liés à la TVA .....	46
3-2-1 : Le diagnostic fiscal .....	46

3-2-1-1 : Le redevable légal non réel .....	47
3-2-1-2 La base imposable légale .....	47
3-2-1-3 : L'audit du fait générateur de la TVA .....	48
3-2-1-4 : l'audit de taux légal appliqué .....	48
3-2-1-5 : Le contrôle des déductions en matière de TVA : .....	48
3-2-1-6 : Le contrôle des droits légaux .....	50
3-2-2 : la veille fiscale .....	50
3-2-3 : le degré de conformité .....	50
3-2-4 : le rapport .....	50
<b>Conclusion .....</b>	<b>51</b>
<b>Chapitre III : Le déroulement de la mission d'audit fiscal au sein de l'entreprise E-I ..</b>	<b>52</b>
<b>Introduction .....</b>	<b>53</b>
<b>Section 1 : La phase préliminaire .....</b>	<b>54</b>
1-1 : Contexte et objectif de la mission d'audit fiscal .....	54
1-1-1 : Les objectifs de la mission d'audit fiscal .....	54
1-2 : La prise de connaissance générale de l'entreprise .....	54
1-2-1 : Statut juridique et capital social .....	55
1-2-2 : Localisation et superficie .....	55
1-2-3 : Composition du complexe d'Electro-Industries .....	55
1-2-3-1 : Effectif et capacité de production .....	55
1-2-3-2 : Qualité des produits d'Electro-Industries .....	56
1-2-3-3 : Le marché de l'Electro-Industries .....	57
1-2-4 : Unités d'Electro-Industries et sa gamme de production .....	57
1-2-4-1 : Unité transformateur (UTR) .....	57
1-2-4-2 : Unité moteurs, alternateurs et groupes électrogène (UMAGE) .....	58
1-2-4-3 : Unité prestation technique (UPT) .....	58
1-2-5: La décomposition de l'entreprise EI .....	59
1-2-5-1 : La direction générale .....	59
1-2-6 : Organigramme de l'entreprise E-I .....	60
1-3 : Evaluation du contrôle interne relatif aux questions fiscales .....	63
<b>Section 2 : La phase de vérification .....</b>	<b>64</b>
2.1 Vérification des opérations à caractère fiscal de l'entreprise E-I .....	64
2.1.1 Le contrôle formel .....	64

2.1.2 Le contrôle approfondi de la situation fiscale de E-I .....	64
<b>Section 03 : Résultats et recommandations .....</b>	<b>71</b>
3-1 Résultats .....	71
3-2 Recommandations .....	72
<b>Conclusion .....</b>	<b>73</b>
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>74</b>
<b>Bibliographie .....</b>	<b>77</b>
<b>Annexes .....</b>	<b>80</b>
<b>Table des matières .....</b>	<b>84</b>