

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en
sciences commerciales et financières**

Spécialité : COMPTABILITE ET FINANCES

THEME :

Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale

Elaboré par :

M^{elle} KHALED Amel

Encadré par :

Mr BELKACMI Ali

Lieu du stage : La Direction des Impôts de la Wilaya de Sétif.

Période du stage : du 09/04/2017 au 08/05/2017.

Année universitaire : 2016/2017



REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en
sciences commerciales et financières**

Spécialité : COMPTABILITE ET FINANCES

THEME :

Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale

Elaboré par :

M^{elle} KHALED Amel

Encadré par :

Mr BELKACMI Ali

Lieu du stage : La Direction des Impôts de la Wilaya de Sétif.

Période du stage : du 09/04/2017 au 08/05/2017.

Année universitaire : 2016/2017

Remerciements

Je tiens tout d'abord à remercier Dieu tout puissant et miséricordieux, qui m'a donné la force et la patience d'accomplir ce travail.

Ma profonde gratitude et mes très sincères remerciements à mon encadreur, Mr BELKACMI Ali de m'avoir encadré, guidé et encouragé tout au long de ce travail.

Je remercie également Mr GUESSI Ali, Inspecteur divisionnaire à la Direction des Impôts de la Wilaya de Sétif.

J'adresse mes respectueux remerciements aux membres du jury pour l'intérêt qu'ils ont porté à cette recherche en acceptant d'examiner mon travail et de l'enrichir par leurs recommandations.

Enfin, je tiens à remercier particulièrement mes parents qui m'ont accordé la liberté d'action et la patience nécessaire pour la réalisation de ce travail ainsi qu'à ceux qui ont contribué de près ou de loin à l'achèvement de ce mémoire.

Amel KHALED

Dédicaces

A la mémoire de mon défunt grand-père Houcine

Puisse Dieu tout puissant assurer le repos de votre âme par sa sainte miséricorde.

A mes chers parents :

Sources de mes joies, secrets de ma force, vous serez toujours le modèle.

Papa, dans ta détermination, ton honnêteté et ton amour.

Maman, dans ta bonté, ta patience, ta force et ta foi.

Tous les mots du monde ne sauraient exprimer l'immense amour que je vous porte, ni la profonde gratitude qui je vous témoigne pour tous vos efforts et vos sacrifices.

J'espère avoir répondu aux espoirs que vous avez fondés en moi.

Que Dieu tout puissant vous garde et vous procure santé, bonheur et longue vie pour que vous demeuriez le flambeau illuminant le chemin de vos enfants.

A mes chères sœurs et chers frères : Hanadi Kenza, Hania, Mouatez Ramzi et Ameer

Je vous dédie ce travail avec tous mes vœux de bonheur, de santé et de réussite dans vos études.

Je vous exprime mes sentiments de fraternité et d'amour.

A ma chère cousine Cilia

En témoignage de l'amitié qui nous unit et des souvenirs de tous les moments que nous avons passé ensemble, je te dédie ce travail et je te souhaite une longue vie pleine de santé et de bonheur.

A mes grands-parents, à mes oncles et tantes, à mes cousins et cousines

Veillez trouver dans ce travail l'expression de mon affection.

A tonton Belkadi Mahfoud et sa fille Maria

Que Dieu vous protège.

A tous ceux qui me respectent et qui m'aiment.

Amel KHALID

SOMMAIRE

Remerciements	
Dédicaces	
Sommaire	
Liste des abréviations	I
Liste des tableaux	III
Liste des figures	V
Liste des annexes	VI
Résumé et mots clé	VII
Abstract and key words	VIII
Introduction générale	A-D
CHAPITRE 01 : La fraude et le contrôle fiscal	01-36
Section 01 : Aperçu sur le système fiscal algérien	01
1. Définition de la fiscalité et son évolution en Algérie	01
2. Définition et fonctions de l'impôt	04
3. Différents types d'impôts et taxes	06
Section 02 : La fraude fiscale	10
1. Définition et éléments consécutifs de la fraude fiscale	10
2. Classifications de la fraude fiscale	12
3. Manifestations, causes et conséquences de la fraude fiscale	15
Section 03 : Généralités sur le contrôle fiscal	25
1. Définition, objectifs et rôle du contrôle fiscal	25
2. Les finalités du contrôle fiscal	27
3. Les formes du contrôle fiscal	28
CHAPITRE 02 : Le cadre juridique, organisationnel et processus du contrôle fiscal	37-74
Section 01 : Le cadre juridique du contrôle fiscal	37
1. Les droits de l'administration fiscale	37
2. Les garanties (droits) du contribuable vérifié	41
3. Les obligations du contribuable	46

Section 02 : Les services chargés du contrôle fiscal	49
1. Les services locaux	49
2. Les services régionaux	51
3. Les services centraux	51
Section 03 : Analyse du processus du contrôle fiscal	53
1. Critères de sélection des dossiers à contrôler	54
2. Etapes du contrôle fiscal	55
3. Insuffisances (limites) des contrôles fiscaux	70
CHAPITRE 03 : Etude de cas « Direction des Impôts de la Wilaya de Sétif - DIW Sétif -»	75-109
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil	75
1. Présentation de la Direction Générale des Impôts (DGI)	75
2. Présentation de la Direction des Impôts de la Wilaya (DIW) de Sétif	76
3. Organisation et attributions de la sous-direction du contrôle fiscal	82
Section 02 : Etude du dossier d'un contribuable	85
1. Présentation et obligations de l'entreprise vérifiée	85
2. La préparation de la procédure de vérification (Travaux préparatoire)	86
3. Examen de la comptabilité (Déroulement de la procédure de vérification comptable) et réponse du contribuable	89
Section 03 : Le résultat du contrôle fiscal	100
1. La notification définitive	101
2. Emission du rôle et rédaction du rapport de vérification	103
3. Propositions pour l'amélioration des contrôles fiscaux	106
Conclusion générale	110-112

Table des matières

Bibliographie

Liste des annexes

Annexes

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
B	
BP	Bénéfices Professionnels
C	
CA	Chiffre d'Affaires
CC	Code de Commerce
CDI	Centre Des Impôts
CIDTA	Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées
CII	Code des Impôts Indirects
CPF	Code des Procédures Fiscales
CPI	Centre de Proximité des Impôts
CR	Compte de Résultat
CSP	Contrôle Sur Pièces
D	
DGE	Direction des Grandes Entreprises
DGI	Direction Générale des Impôts
DIW	Direction des Impôts de la Wilaya
DRI	Direction Régionale des Impôts
DRV	Direction des Recherches et de Vérifications
E	
EPIC	Établissement Public à caractère Industriel et Commercial
EURL	Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité limitée
I	
IBS	Impôt sur le Bénéfice des Sociétés
IFU	Impôt Forfaitaire Unique
IRG	Impôt sur le Revenu Global

L	
LGDJ	Librairie Générale de Droit et Jurisprudence
O	
OCDE	Organisation de Coopération et de développement Économique
P	
PUF	Presse Universitaire de France
R	
RA	Revenus Agricoles
RCM	Revenus des Capitaux Mobiliers
RL	Revenu Locatifs
S	
SARL	Société À Responsabilité Limitée
SCF	Système Comptable Financier
SDC	Sous-Direction du Contentieux
SDCF	Sous-Direction du Contrôle Fiscal
SDM	Sous-Direction des Moyens
SDOF	Sous-Direction des Opérations Fiscales
SDR	Sous-Direction du Recouvrement
SPA	Société Par Action
SRV	Service Régional de Vérification
T	
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnelle
TIC	Taxe Intérieure de Consommation
TPP	Taxe sur les Produits Pétroliers
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée
V	
VASFE	Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble
VC	Vérification de Comptabilité
VP	Vérification Ponctuelle

Liste des tableaux

Chapitre	N°	Intitulé	Page
01	01	Barème progressif annuel de l'Impôt sur le Revenu Global (IRG)	07
	02	La distinction entre le contrôle sur pièces, la vérification de la comptabilité et la vérification ponctuelle	33
02	03	Délais de présence sur place pour la Vérification de Comptabilité (VC)	43
	04	La balance de trésorerie	64
03	05	Achats dissimilés de l'exercice 2012	90
	06	Dépenses « Surestaries » de l'exercice 2012	91
	07	Achats dissimilés de l'exercice 2013	91
	08	Dépenses « Surestaries » de l'exercice 2013	92
	09	Dépenses « Surestaries » de l'exercice 2014	92
	10	Dépenses « Surestaries » de l'exercice 2015	93
	11	Calcul du taux de la marge brute	95
	12	Calcul du chiffre d'affaires reconstitué	95
	13	Les taux de pénalité	96
	14	TAP à payer (Notification primitive)	96
	15	TVA à payer (Notification primitive)	97
	16	Reconstitution du bénéfice (Notification primitive)	98
	17	IBS à payer (Notification primitive)	98
	18	IRG/RCM à payer (Notification primitive)	99
19	TAP à payer (Notification définitive)	101	
20	TVA à payer (Notification définitive)	102	

	21	IBS à payer (Notification définitive)	102
	22	IRG/RCM à payer (Notification définitive)	103
	23	Présentation des montants définitifs des droits et pénalités à payer	104

Liste des figures

Chapitre	N°	Intitulé	Page
01	01	Le système fiscal algérien	06
	02	Les formes du contrôle fiscal	28
	03	Schéma général du contrôle sur pièces (CSP)	30
03	04	Présentation de l'inspection des impôts	78
	05	Organigramme de la Direction des Impôts de la Wilaya (DIW) de Sétif	81
	06	Présentation de la sous-direction du contrôle fiscal	82

Liste des annexes

N°	Intitulé
01	Autres types d'impôts et taxes
02	Demande d'éclaircissements
03	Demande de renseignements
04	Procès-verbal de constat
05	Déclaration d'existence
06	Attestation de décharge (Chef d'inspection)
07	Etat comparatif des bilans
08	Relevé de comptabilité
09	RECAP TVA / RECAP TAP
10	Avis de vérification de comptabilité
11	Lettre du contribuable sollicitant d'effectuer le contrôle à l'administration fiscale
12	Décharge des documents comptables
13	Fiche de début des travaux de vérification
14	Invitation au débat contradictoire
15	Fiche de fin des travaux de vérification
16	Avis à payer du rôle individuel
17	Rapport de vérification de comptabilité

Résumé

La fraude fiscale, un phénomène d'actualité difficile à évaluer, est une pratique illégale par laquelle un contribuable essaie d'échapper volontairement à ses obligations légales par des moyens frauduleux. Elle se manifeste de différentes manières, ses causes sont essentiellement de nature financière, psychologique et morale mais elle engendre toujours les mêmes conséquences néfastes tant sur le plan financier, économique que social.

A cet égard, l'administration fiscale dispose d'un large pouvoir de contrôle appuyé par un nombre considérable de droits qui constitue la contrepartie d'un système déclaratif, permettant de s'assurer de la sincérité des déclarations souscrites par les contribuables. Ces derniers disposent d'un ensemble de garanties liées à l'exercice du contrôle qui peut être remis en cause à cause des manquements de ces garanties.

En effet, le contrôle fiscal joue un rôle crucial en lutte contre la fraude fiscale et il peut prendre différentes formes. Il est assuré par les services de l'administration fiscale sur les trois niveaux local, régional et central.

En réalité, le contrôle fiscal en Algérie présente quelques insuffisances essentiellement relatives au processus de la programmation et aux instruments d'intervention mais aussi à l'insuffisance des moyens dédiés à l'activité de la recherche, à l'insuffisance dans la coordination entre les différentes structures de l'Etat et à l'absence du recours à l'assistance administrative internationale.

Enfin, pour préserver les intérêts du trésor public, l'administration fiscale doit faire face aux insuffisances précédemment citées à travers le renforcement des efforts dédiés à la recherche des informations en améliorant les moyens humains et matériels, l'augmentation du nombre de contribuables à vérifier, l'application objective des pénalités, la mise en place d'un système d'information efficace et l'encouragement de la coopération avec les autres acteurs nationaux et internationaux.

Mots clés :

L'impôt ; la fraude fiscale ; le contrôle fiscal ; l'administration fiscale ; le contribuable.

Abstract

Tax fraud, a topical phenomenon difficult to evaluate, is an illegal practice by which a taxpayer tries to voluntarily escape his legal obligations by fraudulent means. It manifests itself in different ways, its causes are essentially financial, psychological and moral, but it always generates the same negative consequences on the financial, economic and social plans.

In this respect, the tax administration has a board power of control supported by a considerable number of rights which are the counterpart of a declarative system, allowing to ascertain the sincerity of the declarations subscribed by taxpayers. They have a set of warranties related to the exercise of the control which can be challenged because of the breaches of these warranties.

Indeed, fiscal control plays a crucial role in the fight against tax fraud and can take different forms. It is provided by the services of the tax administration on the three local, regional and central levels.

In reality, fiscal control in Algeria presents some shortcomings mainly related to the programming process intervention instruments but also to the inadequacy of the means dedicated to the activity of research, to the lack of coordination between the different of the state and the absence of recourse to international administrative assistance.

Lastly, in order to preserve the interests of the public treasury, the tax administration must face the shortcomings mentioned above through the strengthening of the efforts devoted to the search for information by improving the human and material means, increasing in the number on the taxpayers to be verified, the objective application of penalties, the establishment of an effective information system and the encouragement of cooperation with other national and international actors.

Key words:

The tax; the tax fraud; the fiscal control; the tax administration; the taxpayer.

***INTRODUCTION
GÉNÉRALE***

Introduction générale

La fiscalité est l'un des leviers de la politique économique qui joue un rôle déterminant dans l'économie du pays, elle peut être définie comme l'ensemble des règles, lois et mesures qui régissent le domaine fiscal d'un pays. Autrement dit, la fiscalité est l'ensemble des prélèvements opérés par voie de contrainte par l'Etat et les collectivités locales en fonction de la capacité contributive des citoyens.

En effet, cette source financière permet à l'Etat de faire face à ses différentes charges publiques nécessitant une bonne gouvernance car les systèmes fiscaux sont un vecteur d'amélioration des relations entre l'Etat et la société et de renforcement de sa responsabilité à l'égard des citoyens. Ceci dit, tout Etat est contraint d'avoir un système fiscal performant car l'essentiel de ses recettes dépend de sa performance.

A cet effet, les réformes fiscales engagées en Algérie dès l'année 1991 d'une part et la politique visant à asseoir une fiscalité plus douce mise en œuvre au travers de nombreuses mesures d'assouplissement et d'allègement de la charge fiscale jugée trop importante d'autre part, ont permis de modifier profondément le système fiscal algérien et de développer des instruments visant essentiellement l'élargissement de l'assiette d'impôt à travers l'adaptation des taux de prélèvements et appellent à une plus grande rigueur et sévérité à l'égard des contribuables peu respectueux envers leurs obligations fiscales.

Ainsi, afin de renforcer la capacité de l'administration fiscale algérienne à lutter efficacement contre ces pratiques frauduleuses le législateur algérien l'a dotée de moyens nouveaux de détection et de répression en l'occurrence le contrôle fiscal.

L'intérêt de la recherche :

Cette étude trouve son intérêt dans le fait qu'elle aidera à mieux comprendre et à bien maîtriser, sur le plan pratique, les mécanismes du contrôle fiscal au sein de l'administration fiscale algérienne mais aussi à préconiser des axes permettant son amélioration.

Objectifs principaux de cette recherche :

Les recettes fiscales constituent la composante la plus essentielle des ressources de l'Etat. Face à cette réalité, les contribuables s'engagent à présenter de fausses déclarations pour des raisons personnelles et/ou professionnelles.

Pour cela, nous essayerons dans notre étude de :

- Comprendre brièvement l'évolution du système fiscal algérien ;
- Analyser le phénomène de la fraude fiscale à travers la présentation de ses manifestations, ses causes et enfin ses conséquences ;
- Décrire les pratiques du contrôle fiscal au sein de l'administration fiscale algérienne ;
- Enfin d'analyser le processus du contrôle fiscal afin de détecter ses insuffisances et de suggérer des propositions d'amélioration.

Justification du choix du sujet :

Comme l'objet de la recherche est en relation directe avec la spécialité qu'on poursuit et que peu d'études se sont intéressées à explorer ce domaine cela va nous permettre d'approfondir nos connaissances en matière de fiscalité.

Loin d'être le fait du hasard, le choix de ce sujet a été motivé par le souci de savoir comment l'administration fiscale procède au contrôle fiscal et agit à la découverte des actes frauduleux et par conséquent à lutter contre le phénomène de la fraude.

Problématique(s) :

La finalité de cette recherche est de répondre à la problématique suivante :

Le contrôle fiscal, permet-il de lutter contre la fraude fiscale ?

De cette interrogation principale, un ensemble de questions secondaires en découle à savoir :

- ❖ Que-ce-que la fraude? Et quelles sont ces principales classifications, manifestations, causes et conséquences ?
- ❖ En quoi consiste le contrôle fiscal ? et comment est-t-il pratiqué au sein de l'administration fiscale ?
- ❖ Quelles sont les limites du contrôle fiscal ? et comment peut-on améliorer ce mécanisme ?

Hypothèse(s) :

Afin de répondre à cette problématique, nous prenons une hypothèse principale comme point de départ à notre recherche qui stipule que : « **Le contrôle fiscal est un moyen de lutte contre la fraude fiscale.** »

Cette hypothèse peut être subdivisée en sous-hypothèses comme suit :

- ❖ La fraude fiscale est le fait d'échapper au paiement de l'impôt. Il existe de multiples causes qui poussent le contribuable à frauder, néanmoins les causes personnelles restent les plus importantes.
- ❖ Le contrôle fiscal consiste en l'examen des différents postes du bilan et du compte de résultat.
- ❖ Le contrôle fiscal permet de découvrir toutes les manœuvres frauduleuses et assure un contrôle efficace des contribuables.

La méthodologie à suivre :

Les méthodes principales sur lesquelles va s'appuyer notre étude sont les suivantes :

- Une méthode descriptive, dans la partie théorique, axée essentiellement sur une recherche documentaire riche traitant des principaux concepts liés au système fiscal, à la fraude fiscale et au contrôle fiscal
- Une méthode analytique, dans la partie pratique, qui consistera en l'analyse d'un dossier fiscal d'un contribuable, appuyée par des informations et des données collectées sur le terrain d'étude.

Les problèmes à confrontés :

Afin de mener à bien notre étude, nous devons faire face à plusieurs contraintes, à savoir :

- La limitation de la recherche dans le temps et dans l'espace, ce qui engendrera l'impossibilité de généraliser les conclusions qui vont être tirées.
- La confidentialité liée aux contribuables qui pratiquent des manœuvres frauduleuses (On parle des droits et garanties liés à l'exercice du contrôle fiscal et du redressement) limite notre accès aux informations de ces derniers.
- La rareté des ouvrages concernant ce thème en Algérie.

Plan de recherche :

Pour atteindre les objectifs de cette recherche, nous avons structuré notre travail en trois chapitres :

- Le premier chapitre s'intitule la fraude et le contrôle fiscal. Dans la première section, nous verrons un aperçu sur l'évolution du système fiscal algérien, dans la seconde section nous exposerons les différents éléments liés à la fraude fiscale. En dernier lieu et au titre de la troisième section, nous présenterons des généralités sur le contrôle fiscal.

- Le deuxième chapitre portera le titre du cadre juridique, organisationnel, et processus du contrôle fiscal, lui aussi décomposé en trois sections, la première exposera le cadre juridique du contrôle fiscal, la seconde présentera les différents services chargés du contrôle fiscal, et enfin, la troisième section abordera le processus du contrôle fiscal afin de bien comprendre ce dernier et tirer ces insuffisances dans le but de l'améliorer.

- Le troisième chapitre : Etude de cas « Direction des Impôts de la Wilayas de Sétif » comportera lui aussi trois (03) sections, la première sera consacrée à la présentation de l'organisme d'accueil, la seconde abordera l'étude d'un dossier d'un contribuable objet de vérification et enfin, la troisième section portera le résultat du contrôle fiscal et des propositions d'amélioration de ce dernier.

CHAPITRE 01 :
LA FRAUDE ET LE
CONTRÔLE FISCAL

CHAPITRE 01 : La fraude et le contrôle fiscal

Les recettes fiscales constituent une composante essentielle des revenus du trésor public. Toutefois, les contribuables penchent toujours vers le non-paiement de leur charge fiscale, ce qui a obligé l'administration fiscale de mettre en place des mécanismes de lutte contre ce phénomène à savoir le contrôle fiscal.

Ceci dit, dans ce chapitre, il sera question d'abord de retracer l'évolution du système fiscal Algérien dans la première section. Quant à la deuxième section, elle sera consacrée à la fraude fiscale. Enfin, la troisième section traitera des généralités sur le contrôle fiscal.

Section 01 : Aperçu sur le système fiscal algérien

L'histoire de l'État se relève indissociable de celle de l'impôt. En effet, l'impôt était depuis toujours au centre de tous les débats économiques, politiques et sociaux, il est considéré également comme un outil indispensable à la création de la richesse et à la redistribution des revenus.

Dans ce contexte, nous essayerons d'apporter plus d'éclaircissements sur la fiscalité algérienne à travers l'étude de l'évolution du système fiscal algérien dans le temps. Par la suite, nous essayerons de cerner la notion de l'impôt, sa définition, ses fonctions, ainsi que les principales impositions.

1. Définition de la fiscalité et son évolution en Algérie :

1.1. Définition de la fiscalité :

L'origine du mot fiscalité, vient du mot latin « *fiscalis, lui-même issu de fiscus, qui veut dire panier à argent, trésor public, trésor impérial* »¹.

J. PECOUP considère que « *La fiscalité est l'ensemble des prestations pécuniaires recuises des particuliers par voie d'autorité à titre définitif en vue de la couverture des charges de l'Etat et des collectivités locales* »².

¹ <http://www.toupie.org/Dictionnaire/Fiscalite.htm>, consulté le 14/02/2017 à 10:45

² JEAN PECOUP, Précis de droit fiscal, Edition DUNOD, Paris, 1985, P 05.

Pour A. TOUALIT & K. CHEHRIT, la fiscalité désigne l' « ensemble de lois, règlements, et pratiques relatifs à l'impôt »¹.

Enfin, « La fiscalité est un ensemble des règles juridiques et administratives, qui organisent la perception des différents types d'impôts et taxes, au profit de l'Etat et des collectivités locales »².

En résumé, nous pouvons dire que la fiscalité représente l'ensemble de prélèvements opérés par voie de contrainte par les pouvoirs publics afin de se procurer des recettes et couvrir les charges (dépenses), ces prélèvements sont répartis selon la capacité contributive des contribuables.

1.2. Evolution de la fiscalité en Algérie :

Le système fiscal algérien n'a pas cessé d'évoluer à travers le temps et a connu plusieurs étapes, principalement :

1.2.1. Le système fiscal de l'indépendance jusqu'à la réforme 1992 :

Le départ des français et l'arrêt brusque de la croissance avaient entraîné des bouleversements économiques et sociaux. Pour cela, l'un des soucis des autorités, depuis le recouvrement de l'indépendance, était de conformer le système fiscal aux objectifs de développement et aux structures sociales et économiques du pays.

Avant, il y'avait une multitude d'impôts avec une multitude de taux, selon chaque secteur d'activité. Il fallait donc aborder le problème par ordre de priorité, c'est-à-dire reconstituer l'administration fiscale et lutter contre la chute brutale des recettes pour limiter le déficit budgétaire. Les études de réforme ont commencé à partir de 1986.

Le besoin urgent et immédiat de se procurer des ressources financières et la nécessité d'améliorer la situation sociale des citoyens ont poussé le législateur à dresser une structure fiscale qui se caractérise par la distinction classique entre impôts directs et impôts indirects.³

¹ A. TOUALIT & K. CHEHRIT, Petit Dictionnaire de l'impôt et de la fiscalité, Edition GAL (Grand-Alger-Livres), Alger, 2003, P 11.

² « Revue de la réforme fiscale », institut supérieur de gestion et de planification, Bordj El Kifan, Alger, 1992, P2.

³ BOUDERBALA Mohamed Abdou, « la réforme fiscale en Algérie », <http://www.eldjazaircom.dz> consulté le 16/04/2017 à 23 :29.

1.2.2. La grande réforme de 1992 et le système fiscal actuel:

« La réforme fiscale engagée dès 1991 a permis de modifier profondément le système fiscale algérien et de développer des instruments visant l'élargissement de l'assiette d'impôt, à travers l'adaptation des taux de prélèvement et des actions de lutte contre les pratiques frauduleuses qui se sont fortement développées à la faveur des nouvelles données du marché, induites par la modification du cadre législatif et réglementaire régissant notamment le commerce extérieur et le contrôle des prix »¹.

La mise en œuvre de cette réforme a connu trois (03) importants changements :

- la mise en place d'impôts universels : l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS), l'Impôt sur le Revenu Global (IRG), la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) ;
- l'unification des services locaux et des dossiers fiscaux (Impôts Directs et Taxes sur le Chiffre d'Affaires) ;
- la simplification et l'uniformisation des procédures de déclaration et de paiement des impôts et taxes (introduction de la déclaration fiscale G50).²

Actuellement, la structure fiscale algérienne est composée de six (06) codes en vigueur :

- Le Code des Impôts Directs et des Taxes Assimilées (CIDTA), prévu par l'ordonnance N°76-101 du 9 décembre 1976 ;
- Le Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires (CTCA), prévu par l'ordonnance N°76-102 du 9 décembre 1976 ;
- Le Code du Timbre, prévu par l'ordonnance N°76-103 du 9 décembre 1976 ;
- Le Code des Impôts Indirects (CII), prévu par l'ordonnance N°76-104 du 9 décembre 1976 ;
- Le Code de l'Enregistrement, prévu par l'ordonnance N°76-105 du 9 décembre 1976 ;
- Le Code des Procédures Fiscales (CPF), prévu par la loi N°01-21 du 22 décembre 2001.

Tous ces codes sont modifiés chaque année par la loi de finances, ce qui n'est pas de nature à faciliter la tâche à leurs utilisateurs.

¹ Lettre d'information mensuelle « La fraude fiscale », La lettre de la D.G.I (Direction Générale des Impôts » N°004, Ministère des finances, Direction Générale des impôts, Février 2002, P 01.

² <http://www.mfdgi.gov.dz>, consulté le 02/04/2017 à 15 :29.

2. Définition et fonctions de l'impôt :

L'impôt est parmi les ressources les plus importantes et les plus anciennes de l'Etat et il couvre la majorité des dépenses de cette dernière.

2.1. Définition de l'impôt :

L'impôt est défini par l'Organisation de Coopération et de Développement Economique (OCDE) comme « *un prélèvement obligatoire et sans contrepartie effectuée par l'Etat* ».

L'auteur français Gaston JEZE précise que « *L'impôt est une prestation pécuniaire, requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques* »¹.

De sa part, Lucien MEHL considère que « *L'impôt est une prestation pécuniaire, requise des personnes physiques et morales de droit privé et, éventuellement, de droit public, d'après leurs facultés contributives, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques de l'Etat et des autres collectivités territoriales ou de l'intervention de la puissance publique* »².

Nous rajoutons également la définition de MICHEL DRAN qui dit que « *L'impôt est un prélèvement forcé opéré par la puissance publique sur le patrimoine des individus en vue de répartir équitablement entre eux le poids des charges publiques* »³.

A partir des définitions citées précédemment, quatre (04) caractéristiques importantes de l'impôt peuvent être déduites :

- L'impôt est une prestation pécuniaire ;
- L'impôt est obligatoire ;
- L'impôt est définitif ;
- L'impôt est sans contrepartie.

L'impôt est une prestation pécuniaire :

L'impôt est un prélèvement en argent du revenu ou de la richesse des personnes physiques et morales.

¹ JEZE GASTON cité par AHMED SADOUDI, DROIT FISCAL, SHP Editions, 1^{ère} édition, Alger, 2014, P 06.

² LUCIEN MEHL et P.BELTRAME, Sciences et techniques fiscales, Presse Universitaire de France (PUF) première édition, Paris, 1984, P15.

³ MICHEL DRAN, La fiscalité illustrée par des entreprises, Collection droit sciences et économie, 1975, Paris, P388.

L'impôt est obligatoire :

L'impôt est imposé unilatéralement, sans que le contribuable, pris individuellement, ait pu donner son accord. Le contribuable a l'obligation de payer sans pouvoir donner lui-même, de manière individuelle, son accord sur l'existence de l'impôt et sur la détermination du versement qui sera exigé de lui.¹

L'impôt est définitif :

L'impôt n'appelle aucun remboursement, il représente un sacrifice définitif du contribuable au profit de l'Etat et des collectivités territoriales et se distingue de l'emprunt émis par l'Etat.²

Donc, l'impôt une fois il est payé, le contribuable n'a pas le droit de demander des remboursements auprès de l'Etat.

L'impôt est sans contrepartie :

Le versement de l'impôt ne comporte aucune contrepartie directe (absence de contrepartie au sens juridique) : il n'y a aucune corrélation directe entre les sommes versées par le contribuable et la quantité ou la nature des services publics (gratuits) consommés par ce dernier.³

2.2. Les fonctions de l'impôt :**2.2.1. Une fonction financière :**

Elle consiste à procurer des recettes à l'Etat et aux collectivités locales afin de leur permettre de financer les actions qui leur sont dévolues.⁴

A préciser qu'avec le changement parvenu à la philosophie du rôle de l'Etat qui est passé de l'Etat gendarme à l'Etat interventionniste, l'impôt a acquis d'autres fonctions importantes parmi lesquelles nous citons la fonction économique et la fonction sociale.

2.2.2. Une fonction économique :

L'Etat peut encourager ou décourager l'investissement et l'évolution d'un secteur d'activité ou d'un autre à travers les avantages fiscaux tel que l'exonération partielle ou totale du paiement des impôts ou bien la mise en place d'une forte fiscalité.

¹ CHRISTIAN DE LAUZAINGHEIN, MARIE-HELENE DE LAUZAINGHEIN & XAVIER CABANNES, Droit fiscal, 15^{ème} édition, Éditions DALLOZ, Paris, 2016, P 09.

² Idem. P 10.

³ Ibid., P 10.

⁴ PIERRE LALUMIERE, Les finances publiques, Édition Armand Colin-Collection T, Paris, 1976, P 11.

Donc, l'impôt joue un rôle crucial dans l'orientation des activités économiques et de la consommation.

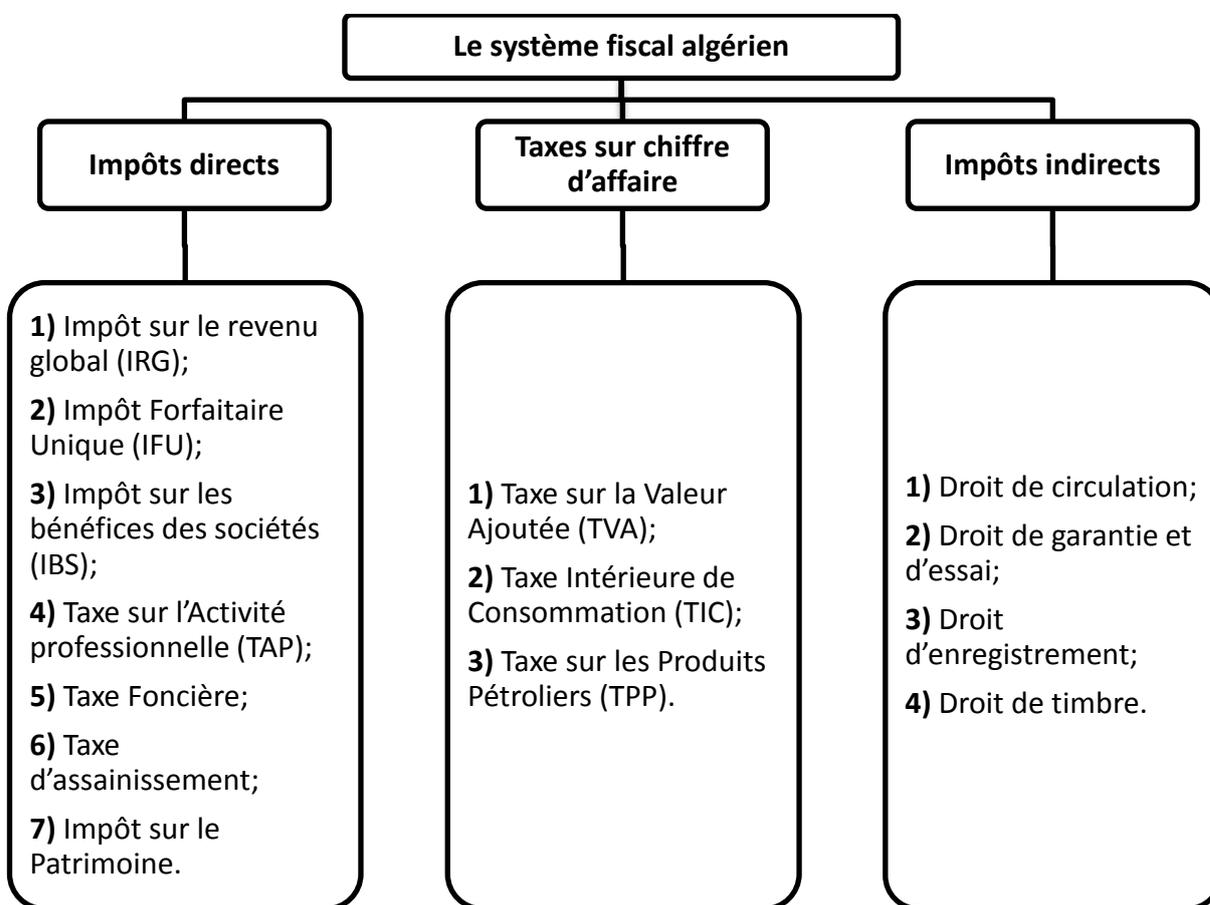
2.2.3. Une fonction sociale :

L'impôt a une fonction sociale à travers son utilisation à la redistribution du revenu national, comme il a une relation directe avec les stratégies et les plans de développement économique et social.

3. Différents types d'impôts et taxes :

Le système fiscal algérien se décompose en trois grandes catégories d'impôts qu'on peut résumer dans la figure suivante :

Figure N° 01 : Le système fiscal algérien



Source : Élaboré par nos soins sur la base des documents de la Direction des Impôts de la Wilaya de Sétif (DIW-Sétif-).

Vu la multitude et la complexité des différents impôts et taxes, nous jugeons utile d'expliquer les plus importants et nécessaires à notre étude, notamment : l'IRG, l'IFU, l'IBS, la TAP et la TVA.

3.1. Impôt sur le Revenu Global (IRG) :

Selon les articles 1 et 2 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) (édition 2017), il est établi un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques dénommé « Impôt sur le Revenu Globale ». Cet impôt s'applique au revenu net global du contribuable.

Les personnes imposables sont : les personnes physique ; les membres de sociétés de personnes ; les associés de sociétés civiles professionnelles ; les membres de sociétés en participation indéfiniment et solidairement responsables et les membres des sociétés civiles soumises au même régime que les sociétés en nom collectif.

Les revenus imposables sont : les Bénéfices Professionnels (BP); les Revenus Agricoles (RA); les Revenus Locatif (RL) (location des propriétés bâties et non bâties); les Revenus des Capitaux Mobiliers (RCM) ; les traitements ; les salaires, les pensions ; les rentes viagères et les plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis.

L'IRG est calculé suivant le barème progressif dans le tableau ci-après :

Tableau N° 01 : Barème progressif annuel de l'Impôt sur le Revenu Global (IRG) :

Fraction du revenu imposable en Dinars	Taux d'imposition
N'excédant pas 120.000 DA	0%
De 120.000 DA à 360.000 DA	20%
De 360.001 DA à 1.440.000 DA	30%
Supérieure à 1.440.000 DA	35%

Source : Le Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), édition 2017.

3.2. Impôt Forfaitaire Unique (IFU) :

L'impôt forfaitaire unique remplace l'impôt sur le revenu global (IRG) et l'impôt sur les sociétés (IBS). Il couvre outre que l'IRG ou l'IBS, la TVA et la TAP.

Le régime de l'IFU s'applique aux personnes physiques ou morale, les sociétés et coopératives exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou de profession non commerciale dont le chiffre d'affaires n'excède pas 30.000.000 DA et aux promoteurs d'investissement exerçant des activités ou projets, éligibles à l'aide du « fonds national de soutien à l'emploi des jeunes » ou du « fonds national de soutien au micro Crédit » ou de la 'caisse nationale d'assurance-chômage ».

Le taux de l'Impôt Forfaitaire Unique (IFU) varie selon le type de l'activité exercée, il est de 5% pour les activités de production et de vente de bien et de 12%, pour les autres activités.

3.3. Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) :

Selon les articles 135 et 136 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) (édition 2017), il est établi un impôt annuel sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et autres personnes morales. Cet impôt est désigné sous le nom d'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS).

Ils sont assujettis à l'IBS les sociétés de capitaux (Société Par Actions (SPA), Société à Responsabilité Limitée (SARL), Société en commandite par actions, etc.) ; les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée (EURL) ; les sociétés de personnes et sociétés en participation au sens du code de commerce ayant opté pour leur imposition à l'IBS ; les sociétés civiles ayant opté pour l'assujettissement à l'IBS (cette option est irrévocable pour le reste de la durée de vie de la société) ; les établissements publics à caractère industriel et commercial (EPIC) ; les sociétés qui réalisent les opérations et produits mentionnés à l'article 12 du CIDTA et les sociétés coopératives et leurs unions à l'exclusion de celles visées à l'article 138-1 du CIDTA.

Selon l'article 150 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) (édition 2017), le taux de l'IBS est fixé à :

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

3.4. Taxe sur l'Activité professionnelle (TAP) :

Selon l'article 217 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) (édition 2017), la Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) est due à raison du chiffre d'affaires réalisé en Algérie par les contribuables qui exercent une activité dont les profits relèvent de l'impôt sur le revenu global, dans la catégorie des bénéficiaires professionnels ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

La Base d'imposition pour les personnes assujettis à la TVA est le chiffre d'affaires (CA) hors TVA. Par contre, pour les personnes qui ne sont pas assujettis à la TVA, cette base devient le chiffre d'affaires (CA) TVA comprise.

Le taux de la TAP est fixé à 2% mais ce taux est ramené à 3% en ce qui concerne le chiffre d'affaires issu de l'activité de transport par canalisations des hydrocarbures.

3.5. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) :

Selon les articles 1, 2 et 3 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires (CTCA) (édition 2017), les opérations obligatoirement imposables sont les opérations relevant d'une activité industrielle, commerciale ou artisanale effectuées ; les opérations de banque et d'assurance ; les opérations réalisés dans l'exercice d'une profession libérale ; les opérations de vente portant sur les alcools spiritueux, les vins et autres boissons assimilées ; les opérations relatives aux travaux immobiliers ; les opérations de ventes faites dans les conditions de gros ; 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 de l'IFU ; les opérations de location, les prestations de services, les travaux d'études et les recherches ; les spectacles ; les jeux et divertissement de toute nature organisés par toute personne.

Opérations imposables par option sont les affaires faites à l'exportation et les opérations réalisées à destination (des sociétés pétrolières, d'autres redevables de taxe et à des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise).

Selon les articles 4, 5 et 6 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires (CTCA), les assujettis à la TVA sont : les producteurs ; les grossistes ; les importateurs et les détaillants.

Selon les articles 21 et 23 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, on fait la distinction entre : le taux normal de la TVA qui est de 19% et le taux réduit qui est de 9%.

Le système fiscal algérien comprend d'autres types d'impôts et taxes (**Voir Annexe N° 01 : Autres types d'impôts et taxes**).

La diversité des impôts et leur caractère obligatoire, définitif et sans contrepartie poussent les contribuables à s'échapper de leurs obligations fiscales afin de minimiser cette charge. Ce comportement de fuite devant l'impôt, dit fraude fiscale, qui est devenu universel et touche tous les États du monde, sera détaillé dans la section suivante.

Section 02 : La fraude fiscale

La fraude fiscale est un acte ou un comportement qui a pour finalité la contestation contre le pouvoir fiscal, c'est-à-dire le refus de l'impôt dû. Elle traduit un phénomène de fuite devant l'impôt qui explique que, dans la plupart des cas, le contribuable n'accepte pas le système fiscale auquel il est assujéti et qu'il ne répond pas volontairement à ses obligations fiscales.

Dans cette section nous essayerons de lever toutes ambiguïtés et points obscures sur ce phénomène à travers la présentation de la définition de ce fléau ainsi que ses éléments consécutifs dans un premier lieu, puis les différentes classifications de la fraude fiscale dans un second lieu et enfin, nous exposerons ses manifestations, ses causes et ses conséquences.

1. Définition et éléments consécutifs de la fraude fiscale :

1.1. Définition de la fraude fiscale :

La fraude fiscale est une notion difficile à cerner, plusieurs définitions lui ont été données, parmi lesquelles nous distinguons ce qui suit :

La définition de la fraude fiscale par l'Organisation de Coopération et de Développement Economique (OCDE) est la suivante : « *La fraude fiscale est une forme délibérée qui revêt généralement un caractère pénal. Le terme inclut des situations au titre desquelles de fausses déclarations ont été remises aux administrations fiscales* »¹.

Pour Lucien MEHL, « *La fraude fiscale est une infraction à la loi fiscale ayant pour but d'échapper à l'imposition et d'en réduire les bases* »².

Pour Marc DASSESSE et Pascal MINNE, « *la fraude fiscale implique nécessairement une violation de la loi fiscale en vue d'échapper totalement ou partiellement à l'impôt, voir en vue d'obtenir des remboursements d'impôt auxquelles on n'a pas droit* »³.

Concernant la législation algérienne, la fraude fiscale est prévue par les deux articles 193 et 303 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA).

¹ PATRICK RASSAT, THIERRY LAMORLETTE & THIBAUT CAMELLI, Stratégies Fiscales Internationales, Édition Maxima, Paris, 2010, P 165.

² LUCIEN MEHL, Sciences et techniques fiscales (Tome II), Thémis PUF, Paris, 1959, P 733, Cité par AHMED SADOUDI, Op.cit., P 125.

³ MARC DASSESSE & PASCAL MINNE, Droit Fiscal, principes généraux et impôts sur les revenus, 5^{ème} Édition, Édition Bruylant (Emile), Bruxelles, 2001, P 69.

1.2. Les éléments constitutifs de la fraude fiscale :

La fraude fiscale aboutit à la dissimulation de tout ou partie de la base imposable ; ce qui engendre un manque à gagner pour le trésor public. Il y a trois (03) éléments qui doivent être réunis pour qu'il y ait fraude fiscale :

1.2.1. L'élément matériel :

Pour Thierry LAMBERT, l'élément matériel c'est l'acte que l'administration peut découvrir facilement et par lequel le contribuable ne fait pas par exemple de déclaration ou bien ne déclare pas ou dissimule une partie ou la totalité de ses revenus ou encore n'a pas de comptabilité ou a une comptabilité peu probante. ¹

Cependant, cet élément matériel doit être démontré par les services des impôts en cas de contrôle. Donc, il doit être accompagné d'une preuve, que le contribuable avait l'intention d'échapper illégalement à ses obligations déclaratives et au paiement de l'impôt, ce qui constitue l'élément intentionnel de la fraude fiscale.

1.2.2. L'élément intentionnel :

L'élément intentionnel est très important car il est le plus difficile à prouver et il est indisponible pour qualifier un acte de frauduleux.

Afin qu'une infraction soit considéré comme fraude fiscale, il faut en effet que l'administration fiscale, à qui incombe la charge de la preuve, prouve qu'elle ait été commise par un contribuable de façon délibérée ou intentionnelle assortie de manœuvres frauduleuses. ²

1.2.3. L'élément légal :

L'acte du contribuable ne peut être considéré comme frauduleux que s'il est interdit et sévèrement sanctionné par la loi fiscale.

L'article 303 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) stipule que « Quiconque, en employant des manœuvres frauduleuses s'est soustrait ou a tenté de se soustraire, en totalité ou en partie, à l'assiette ou à la liquidation de tout impôt, droit ou taxe est indépendamment des sanctions fiscales applicables, passible :

¹ THIERRY LAMBERT, Procédures fiscale, Édition Montchrestien, Paris, 2013, P 250, Cité par AHMED SADOUDI, Op.cit, PP 128-129.

² Idem. P 129.

- D'une amende pénale de 50.000 DA à 100.000 DA, lorsque le montant des droits éludés n'excède pas 100.000 DA ;
- De l'emprisonnement de deux (02) mois à six (06) mois et d'une amende de 100.000 DA à 500.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 100.000 DA et n'excède pas 1.000.000 DA ;
- De l'emprisonnement de six (06) mois à deux (02) ans et d'une amende de 500.000 DA à 2.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 1.000.000 DA et n'excède pas 5.000.000 DA ;
- De l'emprisonnement de deux (02) ans à cinq (05) ans et d'une amende de 2.000.000 DA à 5.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 5.000.000 DA et n'excède pas 10.000.000 DA ;
- De l'emprisonnement de cinq (05) ans à dix (10) ans et d'une amende de 5.000.000 DA à 10.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 10.000.000 DA. »¹

Enfin, nous qualifions un contribuable de fraudeur lorsque ce dernier ait conscience qu'il violait une règle fiscale, à travers l'usage de manœuvres frauduleuses et qu'il ait voulu accomplir son acte en connaissance de cause.

2. Classifications de la fraude fiscale :

Il existe plusieurs critères de classification de la fraude fiscale entre autres, la classification juridique, matérielle et géographique :

2.1. La classification juridique :

Cette classification est basée sur les procédures juridiques permettant d'échapper à l'impôt.

2.1.1. La fraude légale :

Selon José VIDAL, « *il n'y a pas en matière fiscale, une fraude permise et une fraude prohibée, il y a habilité licite et violation ouverte ou cachée de la loi* »².

Quant à André MARGAIRAZ, la fraude fiscale est dite légale ou licite « *lorsqu'un contribuable recourt à une combinaison ingénieuse ou qu'il effectue une opération*

¹ Article 303 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) -édition 2017-, modifié par les articles 28 de la loi de finances 2003 et 13 de la loi de finances 2012, P 100.

² JOSÉ VIDAL, Essai d'une théorie générale de la fraude en droit français, Édition DALLOZ, Paris, 1957, P 97.

particulière en se basant sur une convention non frappée par la législation fiscale en vigueur »¹.

Donc, la fraude légale est la sous-estimation de l'assiette fiscale par le contribuable mais qui est permise par certains régimes fiscaux de faveur en exploitant les failles juridiques tout en évitant les pénalités prévues dans les différents textes du droit fiscal, comme elle peut se manifester sous forme de procédés juridiques permettant d'échapper à l'impôt sans contrevenir à la loi.

2.1.2. La fraude illégale :

La fraude illégale se manifeste par la violation volontaire et directe de la législation fiscale en partie ou en totalité et cette fraude conduit le contribuable à subir diverses sanctions fiscales.

2.2. Classification matérielle :

Ce type de classification repose sur l'existence ou non de manœuvres frauduleuses, et elle nous permet de distinguer entre la fraude simple et la fraude complexe (qualifiée) :

2.2.1. La fraude simple :

La fraude simple est définie comme « *toute action ou omission commise de bonne foi par le contribuable pour se soustraire à l'impôt légalement dû* »².

La pratique de cette fraude très répandue est matérialisée par l'omission de la déclaration de tout ou partie des éléments d'assiette ou de matière imposable, soit des produits, des biens, des services ou revenus ou capital. C'est le défaut de dépôt de déclaration, la non déclaration d'un revenu ou d'un gain ou la non inscription en comptabilité d'une vente, ou vente sans facture, ou bien la majoration des charges fiscales ou inscription des charges fictives. La fraude simple traduit une simple répression fiscale, sans sanctions pénale avec application de majorations et amendes prévues par les différents codes fiscaux.³

¹ ANDRÉ MARGAIRAZ, *La fraude fiscale et ses succédanés*, Édition Blonay, Suisse, 1977, P 29 cité par NACIR GUETTOUCH, *La fraude fiscale en Algérie : causes et conséquences*, Mémoire pour l'obtention du magister en science de gestion Option finance, Ecole supérieure de commerce (ESC), 1998/1999, P 51.

² JEAN-CLAUDE MARTINEZ, *La fraude fiscale*, collection que sais-je, Paris, 1990, P 89.

³ KAMEL KHARROUBI, *Le contrôle fiscal comme un outil de lutte contre la fraude*, Mémoire de magister en sciences commerciales spécialité Management des entreprises option Finance, Ecole Doctorale d'Economie et de Management, Université d'Oran Es-Senia, Faculté des Sciences Economiques, Sciences de Gestion et Sciences Commerciales, 2010-2011, P 21.

2.2.2. La fraude complexe (qualifiée) :

La fraude fiscale qualifiée, appelée aussi fraude caractérisée ou fraude complexe, est caractérisée par des actes positifs et manœuvres frauduleuses claires et nettes établissant la volonté de se soustraire à l'impôt.

Un contribuable est coupable de manœuvres frauduleuses quand « non seulement il triche effrontément, mais cherche en outre à brouiller les pistes, à masquer la réalité, à se mettre à l'abri des contrôles éventuels. Tel est le cas du contribuable qui présente à l'administration une comptabilité truquée, des fausses factures ... etc.»¹

2.3. Classification géographique :

En se basant sur la délimitation territoriale, nous distinguons entre la fraude nationale et la fraude internationale :

2.3.1. La fraude nationale :

André MARGAIRAZ considère que « *la fraude fiscale nationale est celle qui se passe à l'intérieur des frontières, les actes frauduleux ont lieu dans les limites du territoire. Le contribuable se trouve toujours en face des autorités de son pays, il se heurte à un fisc unique, selon le pays, à un fisc fédéral et à un fisc cantonal et communal* »², elle se réalise par l'infraction de la réglementation interne.

Deux types de fraude nationale se manifestent :

2.3.1.1. La fraude artisanale :

Ce type de fraude se manifeste à travers la minoration des prix de vente de certains immeubles, l'importation des marchandises sans déclarations, l'omission de la comptabilisation de certains produits ou encore à travers la majoration des charges fiscalement déductibles.

2.3.1.2. La fraude industrielle :

Ce type de fraude est plus compliqué que le premier, car le contribuable agit dans un réseau de professionnels qui utilise des méthodes et des techniques basées généralement sur la présentation de fausses pièces justificatives, lors des vérifications, comme les fausses factures, les bons de commandes, les bons de livraisons...etc.

1 MAURICE COZIAN, Précis de la fiscalité de l'entreprise, 4^{ème} édition, Édition Lexis Nexis/LITEC, Paris, 2016, P87.

² ANDRÉ MARGAIRAZ, Op.cit. P 21.

2.3.2. La fraude internationale :

La fraude fiscale internationale a pu se développer grâce à l'internationalisation des économies, la mondialisation, le développement des échanges et l'indépendance des marchés financiers.

Selon Camille ROSIER, Le contribuable, personne physique ou morale, recourt à divers moyens pour éluder l'impôt, il se constitue des avoirs à l'étranger, il crée des filiales hors des frontières et transfère discrètement les revenus de ses entreprises nationales ou impute à celle-ci les frais généraux à des succursales extra nationales¹. Donc, la fraude fiscale internationale peut se définir comme le fait d'échapper à l'impôt dans un pays en transférant irrégulièrement les revenus, dont l'imposition revient à ce pays, dans un autre pays qui se caractérise par une fiscalité attrayante².

3. Manifestations, causes et conséquences de la fraude fiscale :**3.1. Manifestations de la fraude fiscale :**

Afin de mieux cerner le phénomène de la fraude fiscale, répandu dans tous les domaines et secteurs d'activités, il est utile de démontrer ses manifestations, qu'elles soient d'ordre sociologiques ou d'ordre technique :

3.1.1. Les manifestations sociologiques :**3.1.1.1. La taille du fraudeur :**

Les petites entreprises, généralement à caractère familiale, tiennent une comptabilité simple, confidentielle et moins transparente par rapport aux grandes entreprises qui nécessitent un effectif plus important dans le service de comptabilité et la mise en place des structures de contrôle, ce qui engendre une comptabilité plus transparente et rend la pratique de manœuvre frauduleuses plus difficile pour ces grandes entreprises.

Selon JEAN CLAUDE MARTINEZ « *la fraude fiscale est une fonction inverse du revenu ou du chiffre d'affaires. Autrement dit, elles est proportionnellement plus importante chez les petits contribuables que chez les grands* »³

¹ ANDRÉ MARGAIRAZ, Op.cit, P 30.

² NACIR GUETTOUCH, Op.cit, P 53.

³ JEAN CLAUDE MARTINEZ, Op.cit. P 69.

3.1.1.2. Les activités réputées infractionnelles :

La fraude fiscale s'étant à tous les secteurs d'activités mais certains de ces domaines se caractérisent par un taux de fuite à l'impôt plus important que les autres. Parmi les contribuables suspects de manœuvres frauduleuses, nous pouvons citer, les importateurs, les bijoutiers, les prestataires de services, les revendeurs de matériaux de construction, les professions libérales, les activant dans le secteur de l'agriculture...etc.

3.1.2. Les manifestations techniques :**3.1.2.1. La dissimulation matérielle :**

Cette forme de dissimulation est très répandue et elle consiste à cacher les éléments devant entrer dans la base d'imposition par l'abstention du contribuable à déclarer certains produits, recettes ou revenus ou par la majoration des charges fiscalement déductibles.

3.1.2.2. La dissimulation comptable :

La fraude fiscale à travers la dissimulation comptable est une forme élaborée par laquelle le fraudeur fait recours à des fausses factures afin de majorer ses dépenses ou bien il opte à la non comptabilisation de certaines recettes. Cette forme de dissimulation se manifeste de trois (03) manière :

3.1.2.2.1. La pratique du double bilan :

À travers la complicité du commissaire aux comptes, le contribuable peut présenter à l'administration fiscale une comptabilité inexacte et minorée afin de payer moins d'impôts. Au même temps, il établit une autre comptabilité exacte et sincère qui reflète la réalité financière et économique de l'entreprise et retrace fidèlement son image.

3.1.2.2.2. La minoration de recettes :

Plusieurs mécanismes extracomptables sont utilisés pour minimiser le chiffre d'affaires entre autres : les ventes sans factures ; la comptabilisation de retours fictifs de marchandises ; la facturation à des prix inférieurs à ceux pratiqués dans le marché ; l'enregistrement de remises, rabais et ristournes sur ventes exagérées...etc.

3.1.2.2.3. La majoration des charges déductibles :

Elle a pour finalité la minimisation des bénéfices soumis à l'impôt à travers le gonflement de certains postes de charges, notamment :

- Les frais généraux : le contrôleur les vérifie pour s'assurer de leur caractère de déductibilité et qu'ils ont été normalement justifiés et régulièrement supportés par l'entreprise.
- Les amortissements : ce sont des constatations comptables de la dépréciation ou de l'obsolescence des éléments de l'actif du bilan et elle sont fiscalement déductibles. Certains contribuables dévient à la règle générale de déductibilité à travers : le gonflement des bases amortissables, l'application des taux hors que le linéaire, la constatation d'amortissements des biens fictifs ou des biens totalement amortis
- Les provisions : le vérificateur vérifie que le contribuable n'a pas constaté des provisions non justifiées.

3.1.2.3. La dissimulation juridique :

La dissimulation juridique est une simulation, c'est-à-dire, qu'elle repose sur la création d'une situation juridique apparente différente de la situation juridique véritable soit pour bénéficier d'une situation juridique plus avantageuse soit pour échapper à certaines obligations fiscales.

Cette forme de dissimulation peut revêtir deux formes, à savoir :

3.1.2.3.1. Fraude par opérations fictives :

Le fraudeur se procure de factures d'achat fictives afin d'augmenter ses charges, bénéficier du droit de déduction des taxes sur achats et diminuer les taxes dues.

3.1.2.3.2. Fausse qualification d'une opération juridique :

C'est un acte qui relève de l'abus de droit et consiste à dénaturer le sens d'une opération réelle et à maquiller une situation ou un acte normalement imposable en une situation ou un acte faiblement imposable ou exonéré. Cet acte peut se manifester par :

- L'application d'un taux réduit au lieu du taux normal ;
- Faire passer en produit exonéré un produit taxé.

3.2. Causes de la fraude fiscale :

La fraude fiscale est un fléau qui diminue les recettes fiscales et influence négativement sur l'équilibre de la balance de l'État en faisant apparaître un déficit budgétaire.

Pour comprendre tout phénomène, il est indispensable de passer par la compréhension de ses origines et de ses causes.

Ainsi, les causes de la fraude fiscale « sont certainement multiples, c'est pourquoi il serait hasardeux de se risquer à affirmer que tel ou tel facteur est prédominant parmi la longue liste de ceux qui sont traditionnellement avancés comme par exemple, l'inadaptation du système fiscal, le refus des contraintes, l'idéologie, la pression fiscale, ou encore l'appât du gain »¹

De ce fait, nous exposerons les causes les plus connues et courantes à commencer par les causes historiques.

3.2.1. Les causes historiques :

La fraude fiscale s'enfonce de plus en plus dans les économies et tire son fondement dans des événements lointains.

Durant la colonisation française, l'impôt était le moyen utilisé pour organiser et accélérer la confiscation des biens de l'indigène algérien, au profit des colons. C'était une stratégie d'appauvrissement des Algériens pour qu'ils n'aient plus les moyens de se défendre et donc seront dans l'obligation de vendre leurs terres fertiles aux colons d'où le désir de fuir à l'impôt et de s'opposer à son acquittement en guise de protestation, de révolte et de résistance à la politique métropolitaine qui a prédominé jusqu'à l'indépendance.

De ce fait, l'impôt sous la domination coloniale a créé des traumatismes sociaux, ayant pour effet l'affaiblissement du sens du devoir fiscal et le développement de l'attitude d'incivisme fiscal, ancré dans la conscience collective des citoyens jusqu'à nos jours qui ne se gênent nullement de frauder, voire même ils se réjouissent d'avoir échappé aux mailles de l'administration fiscale.

3.2.2. Les causes économiques :

Les causes économiques sont principalement liées à la conjoncture économique, à la concurrence fiscale et à la situation financière du contribuable.

3.2.2.1. La conjoncture économique :

Lors des crises économiques, le contribuable se penche vers la dissimulation de l'impôt pour garder ses fonds et faire face à la période de récession. Contrairement, lorsque

¹ MICHEL BOUVIER, *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt* 13^{ème} édition, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence (LGDJ) Lextenso Éditions, Paris, 2016, P 154.

l'économie du pays se rafraichie, il paye ses impôts de sa propres volonté car il peut compenser la différence par l'augmentation des prix des biens et services.

De même, la rareté des marchandises et l'apparition du marché parallèle constituent un obstacle devant les services de l'administration fiscale et rendent le recouvrement des impôts de plus en plus difficile.

En résumé, nous pouvons dire que toute variation de la situation économique d'un pays influe considérablement les tentations de fraude fiscale.

3.2.2.2. La concurrence fiscale :

La notion de concurrence fiscale « désigne à la fois, de manière statique, la situation dans laquelle certains acteurs mettent en compétition les systèmes fiscaux de différents Etats et, de manière dynamique, les réactions des Etats pour améliorer leur position dans cette compétition. La concurrence fiscale est perçue différemment par les entreprises et par les Etats. Pour les entreprises, elle offre une possibilité supplémentaire de réduction de leurs charges. Pour les Etats, elle constitue un cadre contraignant, qui limite la portée de la souveraineté nationale »¹.

Cette pratique, appelée aussi 'dumping fiscal', est réputée comme déloyale s'il s'avère qu'il existe une grande différence de fiscalité entre le pays qui pratique la concurrence fiscale et les pays voisins de ce dernier.

3.2.2.3. La situation financière du contribuable :

« Le contribuable rationnel, conscient de la charge fiscale qu'il supporte, ne sera tenté de frauder que si l'impôt excède son revenu marginal, c'est-à-dire la proportion de son revenu, qui sans l'impôt, il paraît utilisé une satisfaction minimum »².

En effet, le contribuable qui rencontre des difficultés financière peut être incité à se soustraire à ses obligations fiscales car l'impôt est mieux supporter lorsqu'il frappe un revenu élevé que lorsqu'il frappe un revenu faible.

3.2.3. Les causes politiques :

Généralement dans les pays en voie de développement il y a un manque de confiance entre le gouvernement et les gouvernés qui ne considèrent pas l'impôt comme un moyen

¹ Rapport N°22 du Conseil des Impôts sur la concurrence fiscale et l'entreprise, Conseil des impôts, Paris, 2004, P 13.

² ANDRÉ MARGAIRAZ, Op.Cit. P 10.

indispensable à la couverture des charges publiques mais comme moyen de spoliation de leurs ressources financières.

De plus, certaines décisions politiques peuvent encourager la fraude chez les contribuables disciplinés et honnêtes surtout lorsqu'ils constatent que la dette fiscale des fraudeurs a été définitivement et gracieusement époncée à l'occasion de l'institution d'une loi portant les amnisties fiscale, une telle décision suppose que le législateur était au courant de l'existence de la fraude et qu'il est prêt à pardonner les fraudeurs.

3.2.4. Les causes juridiques :

Parmi ces causes nous citons la complexité, l'instabilité de la loi et les incohérences des textes.

3.2.4.1. La complexité et l'instabilité de la loi :

Amiral Pierre LACOSTE précise que « quand les règles sont trop compliquées ou inutilement rigoureuses, elles deviennent inapplicables, c'est-à-dire que la multiplication des interdits provoque le rejet de toutes les contraintes. Il souligne aussi que les excès de la bureaucratie, la complexité des procédures, l'inadaptation des mesures administratives aux réalités psychologiques et sociale explique bien la révolte »¹.

3.2.4.2. Les incohérences des textes :

RAOUF YAICH souligne que le fait qu'un contribuable mette à son profit les possibilités laissées par la loi n'a rien de frauduleux en soi. En effet, il explique que lorsque les choix laissés au contribuable ou les vides juridiques ne résultent pas d'une visée utilitaire consciente, ils constituent des incohérences et lacunes des textes qui peuvent être utilisées pour faire échapper, légalement, des revenus importants à toutes impositions.²

3.2.5. Les causes psychologiques et morales :

L'impôt engendre un sentiment de faiblesse chez le contribuable envers l'administration fiscale qui se procure de tous les moyens lui permettant d'obliger le contribuable à payer une partie de ses revenus à l'Etat.

Parmi les causes psychologiques et morales qui poussent le contribuable à frauder, nous citons :

¹ AMIRAL PIERRE LACOSTE, Les mafias contre la démocratie, Édition JEAN-CLAUDE LATTÈS, Paris, 1992, P 67 et P 68.

² RAOUF YAICH, Théorie fiscale, Édition RAOUF YAICH, Sfax, 2002, P 237.

3.2.5.1. La morale et la conscience fiscale :

CHANCY LAMB, auteur anglais du XIX siècle disait : « *le fraudeur fiscal me plaît, c'est un voleur honnête, car il ne vole que l'État qui n'est qu'une abstraction* »¹.

De sa part, BORNO TADDEL souligne que la croyance que la fraude fiscale n'est pas contradictoire ou préjudiciable parce que le vol de l'État n'est pas du vol, qui fainéant est un voleur honnête parce qu'il ne vole que l'État, c'est pour ça nous trouvant un grand nombre de contribuables qui n'hésitent pas à s'en débarrasser de l'impôt.²

3.2.5.2. Incivisme fiscal :

L'incivisme fiscal est un élément important dans la fraude fiscale. En effet, l'égoïsme et l'intérêt personnel chez certains contribuables prévalent sur l'intérêt général, ce qui les incite à fraude. De ce fait, l'établissement de l'impôt sur le revenu et d'autres impôts déclaratifs dépend de la bonne foi et du degré de civisme fiscale chez les contribuables.

3.2.5.3. Le goût du risque :

Le fraudeur recherche un gain, une économie d'impôt, mais encours un risque, celui d'être découvert et donc sanctionné. La représentation de la décision du contribuable doit donc intégrer la motivation de l'individu puis l'incertitude liée au risque d'un contrôle.³

3.2.5.4. La pression fiscale :

On dit souvent que trop d'impôt tue l'impôt c'est-à-dire que de plus en plus les impôts sont lourds, les contribuables essayent d'y échapper.

Dans ce sens, Arthur LAFFER met en relation, à travers sa courbe, les taux d'imposition qui représentent la pression fiscale avec l'évolution des recettes fiscales de l'Etat. Ainsi, il démontre que l'augmentation de la pression fiscale augmente le rendement de l'impôt dans un premier temps mais à un certain taux maximum les recettes fiscales commencent à diminuer.

HABIB AYADI affirme « qu'il est généralement admis qu'un taux d'imposition élevé encourage la fraude. En effet, l'observation montre qu'au-delà d'un certain taux, la fraction déclarée du revenu devient très élastique par rapport au taux d'imposition et que la relation

¹ Repris par PHILIPPE AUBERGER, *L'allergie fiscale*, Édition Calmann-Lévy, Paris, 1984, P 57.

² BORNO TADDEL, *La fraude Fiscale*, Libraires Technique, Paris, 1974, P 15.

³ CÉCILE BAZART, *La fraude fiscale : modélisation du face à face État-contribuables*, Thèse pour le Doctorat en sciences économiques, université Montpellier I, 2000, P 42.

positive entre la décision de dissimuler une partie du revenu croît à mesure que le taux d'imposition augmente »¹.

3.2.6. Les causes liées au système fiscal :

Les causes liées au système fiscal sont principalement sa complexité, son instabilité, la technique d'imposition et l'insuffisance du contrôle.

3.2.6.1. La complexité et l'instabilité du système fiscal :

André BARILARI déclare que « il est certain qu'un impôt ancien et stable, même complexe et injuste est souvent mieux accepté qu'un nouveau impôt et mouvant. »². Donc, l'instabilité des lois du système fiscal conduit à l'inacceptation des nouveaux impôts par les contribuables qui essayent toujours de s'enfuir.³

3.2.6.2. La technique d'imposition :

En absence de présomption de fraude, l'évaluation de la matière imposable se fait à partir des déclarations souscrites par les contribuables qui sont supposés de bonne foi. Face à la présomption d'exactitude et de sincérité des déclarations faites par le contribuable, ce dernier peut profiter de cette situation afin d'échapper à l'impôt. De ce fait, la non application claire et sévère de cette technique d'imposition amène une double incitation à la fraude.

3.2.6.3. L'insuffisance du contrôle :

L'administration fiscale doit procéder aux contrôles des déclarations souscrites par les contribuables afin de s'assurer de la sincérité de ces dernières car la grande partie des recettes fiscale proviennent des impôts déclarés.

En effet, les moyens utilisés pour effectuer ces contrôles restent, souvent, insuffisants et ce en raison du :

- Développement d'une fiscalité à impôts multiples, généralisés et complexes qui a entraîné pour l'administration fiscale des tâches de contrôle immenses hors proportion avec les moyens disponibles ;

¹ HABIB AYADI, Droit fiscal, Publication du centre d'études, de recherches et de publication de l'université de droit, d'économie et de gestion, Tunis, 1989, P 132.

² ANDRÉ BARILARI, Le consentement à l'impôt, Édition Presse de Science Po, Paris, 2000, P 84.

³ CHARLES ROBBEZ MASSON, La notion d'évasion fiscale en droit interne français, Thèse de Doctorat en Droit, Université de Grenoble, Faculté de droit et des sciences économiques, 1987, P 52.

- Manque des moyens humains et matériels de l'administration fiscale qui se matérialise par une faible fréquence de contrôles et peu d'effectifs.

Certes, les causes de la fraude sont multiples mais les conséquences engendrées par cette dernière sont souvent les mêmes.

3.3. Les conséquences de la fraude fiscale :

« Le fait de frauder le fisc n'est peut-être pas l'élément le plus grave. Certes, le fraudeur se met hors la loi et contrevient aux règles. Mais le plus choquant concerne l'impact d'un tel acte : sur le développement économique et humain, sur les équilibres politiques et sociétaux et sur la liberté même »¹.

Donc, la fraude fiscale est un handicap au développement du pays qui aggrave l'inégalité devant l'impôt et pénalise l'Etat et les contribuables respectueux qui ne présentent aucune manœuvre frauduleuse.

3.3.1. Les conséquences financières :

La fraude fiscale entraîne un manque à gagner pour l'Etat et les collectivités locales en réduisant les recettes fiscales et causant des déficits budgétaires. Pour faire face à cette situation, l'Etat peut :

- Effectuer des impositions supplémentaires à travers l'instauration de nouveaux impôts et taxes (élargir l'assiette fiscale) ou à travers l'augmentation des taux d'impositions;
- Recourir à l'endettement extérieur ;
- Augmenter la masse monétaire qui, sans contrepartie, conduit à augmenter le taux de l'inflation.

Donc, la fuite devant l'impôt compromet les ressources financières de l'Etat en augmentant son niveau d'endettement et en influençant négativement sur sa capacité de couvrir ses dépenses d'équipements et de fonctionnement.

3.3.2. Les conséquences économiques :

L'économie subit de nombreux préjudices causés par la fraude fiscale qui empêche l'impôt de jouer pleinement son rôle en tant que régulateur et instrument d'intervention économique.

¹ ERIC VARNIER, *Fraude fiscale et paradis fiscaux : Décrypter les pratiques pour mieux les combattre*, Édition DUNOD, Paris, 2014, P 71.

La fraude fiscale engendre une multitude d'effets négatifs sur l'économie du pays, à savoir :

- La diminution de la capacité de l'Etat à réaliser ses projets et à satisfaire ses exigences en matière de développement à cause de la réduction de l'épargne publique ;
- Le découragement de l'investissement dans la production car les entrepreneurs profitent des possibilités offertes par la fraude fiscale ;
- Déguiser les statistiques officielles permettant d'évaluer les conditions socio-économiques de la population, principalement le taux de chômage ;
- Emission monétaire et dévaluation de la monnaie nationale ;
- Inflation et hausse des prix ;
- Fuite des capitaux à l'étranger.

3.3.3. Les conséquences sociales :

La fraude fiscale influe négativement la fonction sociale de l'impôt qui constitue un moyen de redistribution des richesses et trouble l'atmosphère entre les classes sociales dont les habitudes et les possibilités de fraude ne sont pas égales.

« Les contribuables honnêtes se trouvent lésés par rapport aux autres qui se permettent de frauder en créant chez eux un sentiment d'égoïsme et un désir de se livrer eu aussi à la fraude ».¹

Parmi les conséquences sociales de la fraude fiscale, nous citons :

- La diminution des dépenses en termes d'infrastructures sociales, culturelles et éducatives ;
- La diminution du civisme fiscal ;
- La dégradation de la loyauté des contribuables et leur désobéissance aux lois ;
- La discordance entre les classes sociales.

La fraude fiscale, quelques soient ses causes, peut prendre différentes formes et engendre de graves conséquences sur les plans financier, économique et social.

De ce fait, l'administration fiscale s'est dotée des moyens pour lutter contre ce phénomène qui influence négativement les recettes du trésor public.

¹ JEAN COSSON, Les industriels de la fraude, Édition Seuil, Paris, 1997, P 112.

Section 03 : Généralités sur le contrôle fiscal

Le système fiscal algérien est un système déclaratif autrement dit, c'est les contribuables eux-mêmes qui déclarent leurs chiffres d'affaires et déterminent sous leur responsabilité les droits à acquittés auprès du trésor public, ce qui justifie le contrôle fiscal opéré par l'administration fiscale.

Cette dernière a pour prérogative de vérifier si l'entreprise respecte les règles édictées par la législation et la réglementation en vigueur (codes des impôts, Système Comptable Financier (SCF), code de commerce ...etc.).

Dans cette section nous s'étalerons sur la définition du contrôle fiscal, ses objectifs, son rôle, ses finalités ainsi que ses différentes formes.

1. Définition, objectifs et rôle du contrôle fiscal:**1.1. Définition du contrôle fiscal:**

Le contrôle fiscal est *« une mission régaliennne et ancienne, assurée par une administration confrontée à des contribuables, particuliers et professionnels mettant en œuvre des montages de plus en plus sophistiqués dans le but d'éluder l'impôt. Afin de renforcer la capacité de l'administration fiscale à lutter contre ces fraudes complexes dans un environnement très évolutif, le législateur l'a dotée de moyens nouveaux de détection et de répression »*¹.

Le contrôle fiscale peut aussi être défini comme *« le pouvoir dévolu, en vertu de la loi, à l'administration fiscale pour procéder au contrôle des déclarations auxquelles la loi soumet les contribuables »*².

En résumé, le contrôle fiscal est l'ensemble des opérations, des procédures et des techniques que l'administration fiscale est en droit de pratiquer pour s'assurer de l'exactitude et de la sincérité des déclarations et éventuellement réparer toutes erreurs, insuffisances, omissions ou infractions commises par le contribuable. Seule l'administration fiscale est habilitée à procéder au contrôle fiscal et son activité permet de générer des ressources financières supplémentaires pour l'Etat.

¹ ALEXANDRE GARDETTE et ANNE MLYNARSKI, *L'évolution des outils juridiques du contrôle fiscal*, « Revue Française de Comptabilité », N°477, Juin 2014, P 36.

² JEAN-JACQUES BIENVENU & THIERRY LAMBERT, *Droit Fiscale*, 4^{ème} édition, Presses Universitaires de France (PUF), Paris, 2010, P 111.

1.2. Objectifs du contrôle fiscal:

A partir des définitions précédemment citées, nous pouvons tirer un ensemble d'objectifs que le contrôle fiscal vise à concrétiser, à savoir :

- Lutter contre la fraude et réprimer tous les comportements frauduleux ;
- Dissuader ceux qui seraient tenté de se soustraire à leurs obligations ;
- Rectifier les erreurs dans les déclarations fiscales des contribuables ;
- S'assurer de la sincérité des déclarations fiscales faites par les contribuables ;
- Traduire concrètement du principe d'égalité et d'équité de tout le monde devant l'impôt ;
- Assurer d'une situation et des conditions de concurrence pure et parfaite ;
- Veiller sur la stabilité des finances publiques afin de permettre à l'Etat de rééquilibrer son budget à travers les ressources supplémentaires (les redressements).

D'autre part, il n'est pas à confondre entre le contrôle fiscal et l'audit fiscal car ce dernier sert de conseil et il est fait par une personne interne ou externe à l'entreprise outre que l'administration fiscale.

1.3. Le rôle du contrôle fiscal :

Le contrôle fiscal joue un double rôle en étant au même temps la contrepartie du caractère déclaratif du système fiscal et un moyen de lutte contre la fraude fiscale.

1.3.1. Le contrôle fiscal comme corollaire du système déclaratif :

Le système fiscal algérien est principalement un système déclaratif, c'est-à-dire que la plus part des paiements sont spontanés et les bases imposables sont déterminées par les contribuables eux-mêmes.

De ce fait, l'administration fiscale se trouve dans l'obligation de mettre en place un mécanisme de contrôle afin de traduire concrètement le principe d'égalité devant l'impôt et de vérifier l'exactitude des déclarations souscrites et s'assurer de leur sincérité.

1.3.2. Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale :

Le contribuable peut être incité à engager des activités clandestines pour diverses et multiples raisons, qu'elles soient sociales, politiques, économiques ou autres afin de diminuer ou d'échapper aux paiements des impôts.

Ces paiements sont la principale ressource financière de l'Etat. C'est ainsi que l'administration fiscale doit renforcer ces contrôles et lutter contre toute manœuvre frauduleuse.

2. Les finalités du contrôle fiscal :

Le contrôle fiscal poursuit trois (03) finalités à savoir :

2.1. Une finalité dissuasive :

Cette finalité se manifeste à travers l'exercice du droit de contrôle par l'administration fiscale qui est présente sur tout le territoire du pays et couvre tout type de contribuable, qu'il soit personne physique ou morale.

Afin de lutter contre la fraude fiscale et contribuer à la réalisation des objectifs stratégiques de la Direction Générale des Impôts (DGI), le contrôle fiscal se fixe des standards de qualité et renforce le degré du civisme fiscal chez les contribuables.

2.2. Une finalité budgétaire :

Le contrôle fiscal a pour finalité la collecte des impôts dissimulés par les fraudeurs au profit de l'État et des collectivités locales.

Cette finalité budgétaires implique une capacité à déceler la fraude, à réaliser des redressements parfaitement fondés en le fond et en la forme et vise à recouvrir le plus efficacement et le plus rapidement tous les impôts éludés et à augmenter les ressources financières de l'Etat.

2.3. Une finalité répressive :

En se basant sur les informations et la documentation comptable, l'administration fiscale détecte l'ensemble des erreurs, insuffisances, inexactitudes, omissions ou dissimulations faites par le contribuable afin de le sanctionner.

Cette finalité permet l'application des sanctions répressives tant sur le plan financier (redressements et pénalités) que sur le plan pénal (prison) et punir la violation flagrante et délibérée de la loi fiscale.

3. Les formes du contrôle fiscal :

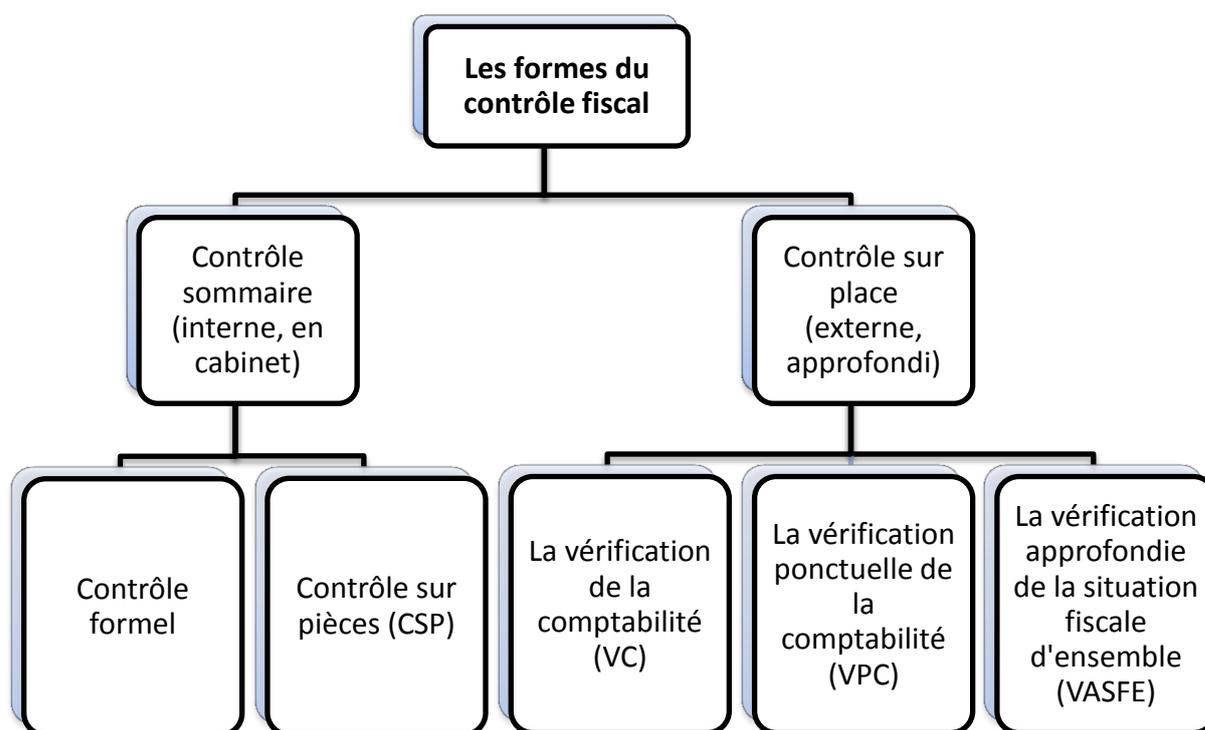
L'amélioration du civisme fiscal est un objectif stratégique de l'administration fiscale, à cet effet la Direction Générale des Impôts (DGI) veille à exercer sa mission de contrôle avec une exigence de qualité accrue.

Par ailleurs, le contrôle fiscal peut prendre différentes formes, son type dépend d'une part de l'étendu des opérations, des impôts et des taxes à vérifier et d'autre part du lieu de son déroulement.

Pour cela, un contrôle est dit sommaire (en cabinet, interne) lorsqu'il est réalisé dans les locaux de l'administration fiscale (au niveau des inspections) et dit sur place (approfondi, externe) quand il est réalisé dans les locaux professionnels du contribuable vérifié.

On peut résumer les différentes formes du contrôle fiscal dans la figure suivante :

Figure N° 02 : Les formes du contrôle fiscal



Source : Élaboré par nos soins sur la base des documents de la Direction des Impôts de la Wilaya de Sétif (DIW-Sétif-).

3.1. Le contrôle sommaire (interne, en cabinet) :

Le contrôle sommaire s'effectue au niveau des inspections des impôts par la gestion des dossiers fiscaux, la vérification des déclarations des contribuables ainsi que le suivi de leur situation au regard de la législation fiscale.

Ce type de contrôle est de grande importance car il constitue un outil d'aide à la sélection des contribuables à vérifier d'une façon plus approfondie, son degré d'intensité varie selon qu'il soit formel ou sur pièces

3.1.1. Le contrôle formel :

C'est un contrôle rapide et facile à exécuter, il ne nécessite pas des connaissances approfondies en comptabilité et consiste en l'examen des déclarations souscrites par les contribuables en vue de déceler d'éventuelles erreurs (erreurs de calcul, de taux...etc.) ou incohérences, comme il s'assure que toutes les obligations déclaratives ont été remplies par ces derniers et il s'exerce dans les bureaux de l'administration fiscale dès la réception des déclarations.

En effet, ce type de contrôle est systématique et n'implique aucune recherche extérieure aux dossiers fiscaux des contribuables et il a pour finalités de :

- Vérifier l'identité et l'adresse du contribuable.
- S'assurer que le contribuable déclare tous les impôts et taxes auxquels il est assujéti.
- Rectifier les erreurs matérielles évidentes constatées sur les déclarations déposées qu'elles soient dans l'application des taux d'imposition ou dans les calculs.

D'autre part, des demandes d'éclaircissements ou des justifications peuvent également être demandées par les services gestionnaires du dossier fiscal du contribuable. (**Voir Annexe N° 02 : Demande d'éclaircissements**). Dans ce cas, il y a obligation de fournir une réponse dans un délai qui ne peut être inférieur à trente (30) jours.

3.1.2. Le contrôle sur pièces (CSP) :

Ce type de contrôle a pour objet l'examen critique des déclarations fiscales souscrites par le contribuable en tenant compte des données et informations figurant dans le dossier fiscal.

Ce contrôle se caractérise par :

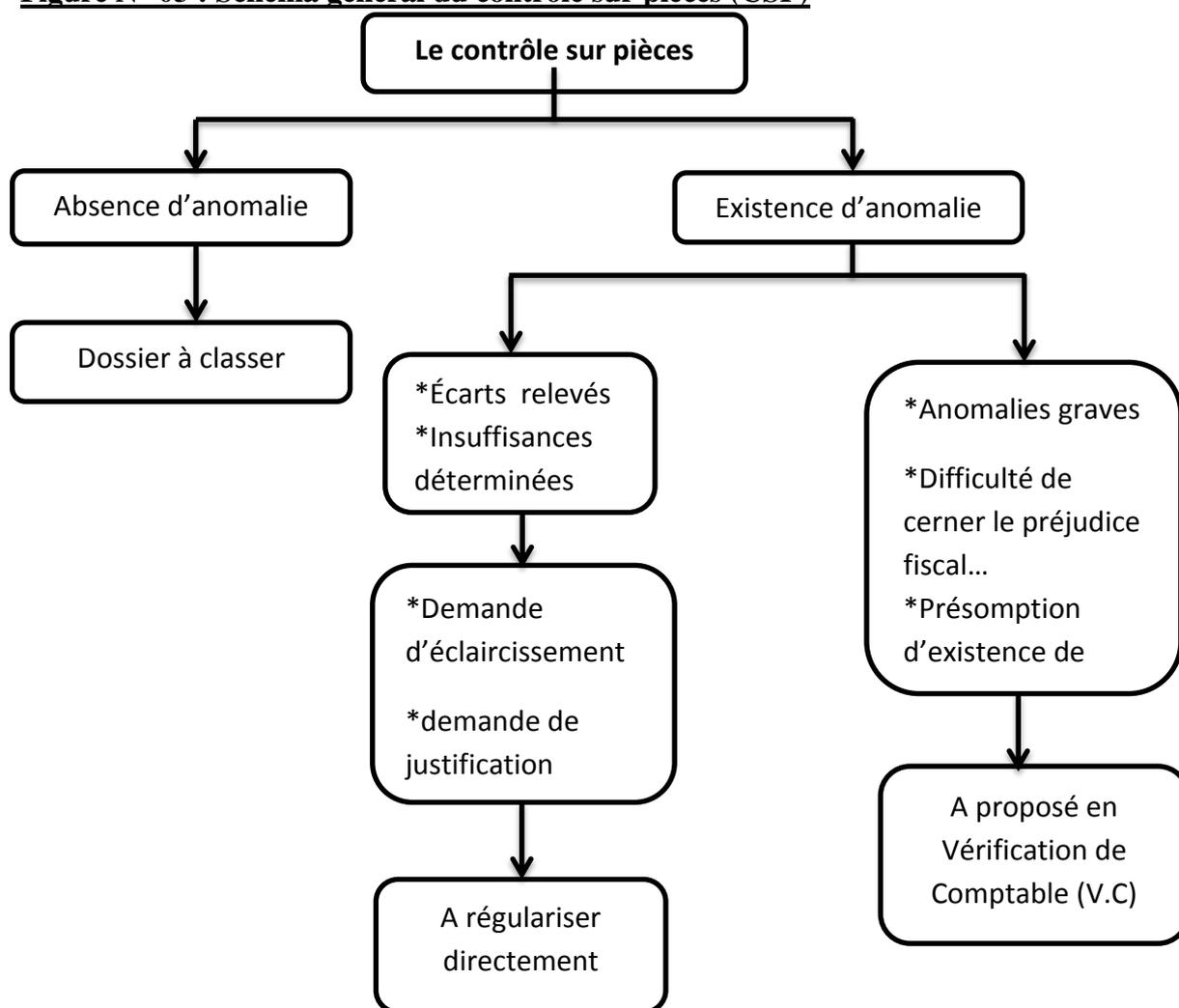
- Une durée de déroulement du contrôle plus courte ;

- Une limitation des années et impôts concernés par le contrôle ;
- Une identification précise des rubriques et opérations à contrôler.

Afin de compléter l'examen des déclarations, les agents administratifs disposent en outre de plusieurs prérogatives afin d'obtenir communication de certains documents auprès du contribuable comme auprès des tiers, ou encore de solliciter des explications de la part du contribuable (**Voir Annexe N° 03 : Demande d'enseignements**).

Il s'agit donc d'un contrôle à posteriori qui permet de sélectionner et proposer les dossiers à soumettre à un contrôle sur place, lorsque les anomalies relevées présument l'existence de fraude importante ne pouvant être correctement cernée à travers le contrôle sur pièces, tel qu'elle explique la figure suivante :

Figure N° 03 : Schéma général du contrôle sur pièces (CSP)



Source : Élaboré par nos soins sur la base des dispositions de Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) (Edition 2017).

3.2. Le contrôle sur place (externe, approfondi) :

Le contrôle sur pièce peut, lui-même, devenir un contrôle approfondi, lorsque des anomalies sont constatées dans le dossier fiscal. Cela peut, alors, donner lieu à des demandes d'information, de justification, voir un redressement.¹

En d'autres termes, l'administration peut avoir la persuasion que la complexité du dossier et la réalité des anomalies relevées par le contrôle en cabinet nécessitent une enquête plus importante. Des dossiers seront alors inscrits au programme des vérifications approfondies, Comme son nom l'indique, il s'agit d'opérations de contrôle devant être effectuées sur place chez le contribuable inscrit en vérification et il peut revêtir trois (03) différentes formes, la Vérification de Comptabilité (VC), la Vérification Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE) et enfin la Vérification Ponctuelle de comptabilité (VP).

3.2.1. La Vérification de Comptabilité (VC):

Selon l'article 20 du Code des Procédures Fiscales (CPF), la vérification de comptabilité est définie comme « un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par les contribuables »². Les écritures comptables sont alors confrontées à certaines données ou faits (éléments d'exploitation et éléments extérieurs) pour vérifier l'exactitude des déclarations, ainsi de rectifier les erreurs, insuffisances, omissions ou dissimulations dans les éléments qui servent de base au calcul de l'impôt. Cette vérification doit se dérouler sur place, par un agent de l'administration fiscale ayant au moins le grade inspecteur, sauf demande contraire du contribuable formulée par écrit et acceptée par le service ou cas de force majeure dument constaté par le service.

Le vérificateur à la possibilité de procéder à un contrôle inopiné lorsqu'il dispose de présomptions sérieuses lors de la vérification. Ce contrôle est défini comme étant une constatations matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables et l'avis est remis au début des opérations de contrôle, sans effectuer l'examen de la régularité et la sincérité de la comptabilité (**Voir Annexe N° 04 : Procès-verbal de constat**). Ce contrôle inopiné ne nécessite pas la présence du responsable de l'entreprise ou du gérant, un mandataire suffit pour la réalisation de l'opération.

¹ JURIS DEFI, Quand le fisc vous contrôle, 3^{ème} édition, Éditions EYROLLES, Paris, 2011, P XIX.

² Article 20 du Code des Procédures Fiscales (CPF), Édition 2017, Algérie, P 10.

3.2.2. La Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE) :

La procédure de La Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE) est codifiée sous l'article 21 du Code des Procédures Fiscales (CPF). Elle s'inscrit souvent dans le prolongement d'une vérification de comptabilité ayant visé l'entreprise de la personne vérifiée. Cette procédure vise à contrôler la cohérence entre les revenus déclarés et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du terrain de vie des membres du foyer fiscal de la personne physique vérifiée.

La Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE) peut viser :

- Toute personne physique susceptible d'être soumise à l'impôt sur le revenu globale, qu'elle ait ou non son domicile fiscal en Algérie, lorsqu'elle y a des obligations au titre de cet impôt ;
- Toute personne non recensée fiscalement lorsque sa situation patrimoniale et les éléments du terrain de vie dont apparaît l'existence d'activité ou de revenus occultes.¹

3.2.3. La Vérification Ponctuelle (VP):

La vérification ponctuelle de comptabilité (VP) instituée par l'article 20 Bis du Code des Procédures Fiscales (CPF), introduit par l'article 22 de LF pour 2008, est une procédure de contrôle ciblée, moins exhaustive, plus rapide et de moindre amplitude que la vérification de comptabilité.

Dans le cadre d'une vérification ponctuelle, le contribuable n'est pas astreint à présenter tous les documents comptables pour justifier les chiffres d'affaires et les résultats déclarés (comptes de résultats, bilans, grand livre, livre journal, journaux auxiliaires, livre d'inventaire, factures d'achats, de vente et de charges, courrier administratif, pièces de recettes et de dépenses, livre de paye, contrat statuts, PV d'assemblées...). Il ne peut être réclamé au contribuable que les documents qui intéressent la ou les rubriques d'impôts de la période ciblée par le contrôle.²

¹ Lettre d'information mensuelle « Le contrôle fiscal, une action constante de l'administration fiscale », La lettre de la D.G.I (Direction Générale des Impôts » N°58, Ministère des finances, Direction Générale des impôts, 2012, P 02.

² Idem, P 03.

A l'issue de la vérification dont les tâches doivent être exécutées dans le respect du débat contradictoire oral et écrit, le contribuable est informé des résultats du contrôle ponctuel par une notification initiale qui doit être envoyée contre un accusé de réception.

Elle porte essentiellement sur :

- Le contrôle de la régularité des déductions opérées en matière de TVA, de l'origine des précomptes, des contingents accordés, des taux pratiqués et des remboursements sollicités ;
- Le contrôle de postes comptables clairement individualisés sur une déclaration de résultat (charges d'amortissement, de provisions) ;
- Le contrôle des déficits répétés, des avantages fiscaux accordés et des bénéfices réinvestis ;
- Le contrôle des remboursements des crédits d'impôt.¹

L'objectif principal de la vérification ponctuelle (VP) est de permettre aux services fiscaux d'augmenter le nombre des contrôles tout en réduisant le nombre des visites sur place.

3.3. La distinction entre le contrôle sur place, la vérification de la comptabilité et la vérification ponctuelle :

On peut résumer les divergences entre ces différentes formes de contrôle fiscal dans le tableau suivant :

Tableau N° 02 : La distinction entre le contrôle sur pièces, la vérification de la comptabilité et la vérification ponctuelle

	Le contrôle sur pièces	La vérification de la comptabilité	La vérification ponctuelle
Exécution sur place		✓	✓
Un ou plusieurs impôts et taxes	✓		✓
Tous les impôts et taxes		✓	
Une partie de la période non prescrite	✓		✓
Toute la période prescrite		✓	
Examen de quelques opérations comptable	✓		✓
Examen de toute la comptabilité		✓	

Source : Elaboré sur la base de la circulaire de Vérification ponctuelle de comptabilité (VP), MF/DGI/ DRV/2009, P 02.

¹ Ibid, P 02.

3.4. Autres formes de contrôle:**3.4.1 la flagrance fiscale :**

« La flagrance fiscale est une procédure de contrôle non autonome qui s'effectue dans le cadre des droits de visite, d'enquête, de saisie, de communication ou de contrôle, et qui permet à l'administration fiscale d'intervenir pour stopper un délit de fraude fiscale en cours lorsque suffisamment d'indices sont réunis en intervenant avant même l'échéance des obligations déclaratives »¹. Elle permet à l'administration de prendre des mesures conservatoires sur les biens détenus par le contribuable, sans autorisation du juge, afin de sécuriser en amont le paiement de l'impôt qui sera dû au titre de l'année en cours. Cette procédure, exorbitante du droit commun, a vocation à s'appliquer dans le cadre de situations particulièrement frauduleuses.

Les conditions nécessaires à l'application de la procédure de flagrance fiscale sont comme suit :

- L'accord préalable de l'administration centrale ;
- L'application de cette procédure est opérée par des agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur et dûment assermentés ;
- Le procès-verbal de flagrance fiscale dont le modèle est établi par l'administration fiscale et contresigné par le contribuable auteur de l'infraction, une copie de ce procès-verbal est remise au contribuable verbalisé.²

La procédure de flagrance fiscale entraîne des conséquences fiscales au regard des régimes d'imposition, des procédures de contrôle, et du droit de reprise, ces conséquences sont :

- La possibilité d'établissement de saisies conservatoire par l'administration fiscale ;
- L'exclusion du bénéfice de la franchise de la TVA et des régimes dérogatoires ;
- La possibilité de renouveler une vérification de comptabilité achevée ;
- La possibilité d'élargissement des durées de vérification sur place ;
- La prorogation du délai de prescription de deux (02) ans ;
- L'exclusion du droit au sursis légal de paiement de 20% et de l'échéancier de paiement ;
- L'application des amendes prévues par l'article 194/3 du code des impôts direct et taxes assimilées.
- L'inscription au Fichier National des Fraudeurs.¹

¹ <http://www.eldjazaircom.dz>, consulté le 26/03/2017 à 10 :45.

² Guide des contribuables relevant des CDI, Direction Générale des Impôts, Édition 2016, Algérie, P 28.

3.4.2. Contrôle des transactions:

Cette procédure visant à réévaluer le prix de certaines transactions (immobilières et fonds de commerce) est régie par les dispositions de l'article 38/4 du Code des Procédures Fiscales (CPF). En cas de litige, l'affaire est soumise à la commission de conciliation constituée de représentants des services concernés.

3.4.3. Contrôle par la brigade mixte:

Elle présente les caractéristiques suivantes:

- Le contrôle est effectué par des agents relevant de 3 administrations: commerce, douane et impôts ;
- La brigade mixte a pour mission principale de rechercher l'information fiscale des contribuables sélectionnés par le comité local de coordination sur la base d'éléments en possession des services ;
- Cette procédure est mise en œuvre notamment pour les importateurs, les grossistes et les bénéficiaires d'avantages fiscaux et douaniers ;
- Ce contrôle ne doit pas se substituer aux autres formes de contrôle (VP, VPC, VASFE...);
- Chaque service est chargé d'examiner les aspects liés à leurs prérogatives.

A la lumière de notre étude, nous pouvons dire que le contrôle fiscal, corolaire du système déclaratif, est un moyen de lutte contre la fraude fiscale qui poursuit une finalité dissuasive, une finalité budgétaire et enfin une finalité répressive.

Aussi, le contrôle peut prendre différentes formes selon le lieu de son déroulement ainsi que l'étendue des opérations, impôts et taxes objets de vérification. Il peut être un contrôle sommaire, effectué au niveau des services de l'administration fiscale, comme il peut être un contrôle sur place, opéré chez le contribuable à vérifier.

¹ Guide des contribuables relevant des CDI, Direction Générale des Impôts, Édition 2016, Algérie, P 28.

Conclusion du chapitre 01

Le système fiscal algérien a connu une grande réforme en 1992 à travers la distinction entre la personne physique et la personne morale et l'introduction de nouveaux types d'impôts et taxes. Ce système, essentiellement déclaratif, incite les contribuables à s'échapper au paiement des impôts, en d'autre terme, il les incite à se livrer à des manœuvres frauduleuses.

En effet, la fraude fiscale est un phénomène qui menace les économies des pays notamment les pays du tiers monde car leurs ressources financière sont principalement issues de la rente pétrolière et des recettes fiscales. Ce fléau n'est pas un nouveau phénomène, néanmoins son apparition coïncide avec l'apparition de l'impôt et son étendu n'a pas cessé de s'élargir.

Pour faire face à ce phénomène, l'Etat a engagé des réformes fiscales à travers la mise en place d'un ensemble de mécanismes permettant de mieux lutter contre la fraude et préserver les ressources du trésor public.

Parmi ces mécanismes, il y a le contrôle fiscal qui est considéré l'une des principales procédures envisagées par l'Etat pour lutter contre cette fraude à travers la vérification de l'exactitude des déclarations présentées. Aussi, il est un outil légal que l'administration fiscale utilise pour contrôler les contribuables et découvrir toute erreur ou violation de la loi afin de les corriger.

CHAPITRE 02 :
LE CADRE
JURIDIQUE,
ORGANISATIONNEL
ET MÉCANISMES
DU CONTRÔLE
FISCAL

CHAPITRE 02 : Le cadre juridique, organisationnel et processus du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est le moyen que le fisc utilise pour relever les irrégularités et les manquements aux obligations fiscales commises par les contribuables, il est également le moyen utilisé pour infliger aux fraudeurs les sanctions fiscales prévues par la loi.

En effet, le code de commerce et les différents codes fiscaux prévoient pour les contribuables certaines obligations comptables et fiscales notamment la tenue d'une comptabilité régulière pour ceux qui suivent le régime du réel, afin de permettre à l'administration fiscale d'exercer pleinement son rôle de contrôle et de lutter contre la fraude fiscale tout en respectant les garanties des contribuables vérifiés.

Ceci dit, dans ce chapitre nous essayerons d'abord de présenter le cadre juridique et les différents services chargés du contrôle fiscal dans les deux premières sections, puis nous exposerons les critères de sélection des contribuables à vérifier, les étapes du contrôle fiscal ainsi que ces insuffisances dans la troisième section.

Section 01 : Le cadre juridique du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal se doit à la fois de poursuivre la lutte contre la fraude à travers une multitude de garanties et de droits qui permet à l'administration fiscale de mettre en œuvre ses pratiques et en même temps d'offrir les garanties nécessaires aux contribuables dans le but d'éviter toutes actions arbitraires.

1. Les droits de l'administration fiscale :

1.1. Le droit de communication (De l'article 45 jusqu'à l'article 64 ter du CPF 2017):

Le droit de communication autorise les agents de l'administration fiscale à puiser dans les documents commerciaux détenus par des tiers, les renseignements nécessaires au contrôle sans qu'il y ait nécessairement à intervenir chez le redevable concerné.¹ Les renseignements recueillis peuvent être utilisés pour l'établissement de l'assiette, le recouvrement et le contrôle de tout impôt.

¹ THEIRRY LAMBERT, redressement fiscal, Édition Economica, Paris, 1987, P 18.

Ce droit peut s'exercer auprès des administrations publiques, des entreprises privées, des institutions financières et des tierces personnes sur place mais peut également s'opérer par simple correspondance par un agent qui doit avoir au moins le grade de contrôleur afin de détecter les manquements éventuels aux obligations fiscales et de vérifier la sincérité des chiffres déclarés.

L'exercice du droit de communication peut être systématique (sans demande préalable de l'administration fiscale) ou bien ponctuel (exercé à l'initiative de l'administration fiscale).

Selon l'article 62 du Code des Procédures Fiscales (CPF), toute personne ou société qui refuse de donner communication des livres, pièces et documents auxquelles elle est tenue par la législation ou qui procède à la destruction de ces documents avant l'expiration des délais fixés pour leur conservation est puni d'une amende fiscale de 5.000 à 50.000 DA et d'une astreinte de 100 DA au minimum par jour de retard qui commence à courir de la date du procès-verbal dressé pour constater le refus.

Selon l'article 64 du CPF, les livres prescrits tant par la législation fiscale que le code du commerce, les documents comptables ainsi que les pièces justificatives, notamment les factures d'achats, sur lesquels s'exerce le droit de contrôle, de communication et d'enquête devront être conservés pendant le délai de dix (10) ans prévu par l'article 12 du code de commerce, à compter, en ce qui concerne les livres, de la date de la dernière écriture et pour les pièces justificatives, de la date à laquelle elles ont été établies.

1.2. Le droit de visite (Articles 34, 35, 37 et 38 du CPF 2017):

Pour l'exercice de son droit de contrôle et lorsqu'il existe des présomptions de pratiques frauduleuses, l'administration fiscale peut autoriser, les agents ayant au moins le grade d'inspecteur dûment habilité à effectuer des visites en tous lieux en vue de recherche, recueillir et saisir toutes pièces, documents, supports ou éléments matériels susceptibles de justifier des agissements visant à se soustraire à l'assiette, au contrôle et au paiement de l'impôt.

Le droit de visite ne peut être autorisé que par une ordonnance du président du tribunal territorialement compétent ou d'un juge délégué par lui. Cette demande d'autorisation doit être fondée (suffisamment justifiée et appuyée de pièces justificatives) et elle doit préciser :

- L'identification de la personne physique ou morale concernée par la visite ;

- L'adresse des lieux à visiter ;
- Les éléments de fait et de droit qui laissent présumer l'existence de manœuvres frauduleuses dont la preuve est recherchée ;
- Le nom, le grade et la qualité des agents chargés de procéder aux opérations de visite.

L'ordonnance autorisant la visite est notifiée sur place au moment de la visite, à la personne désignée, à son représentant ou à tout occupant des lieux qui reçoit une copie contre accusé de réception ou émargement sur un procès-verbal. En cas d'absence de toute personne sur les lieux, l'officier de police judiciaire requiert à cet effet deux témoins pris en dehors du personnel relevant de son autorité ou de celle de l'administration fiscale. En cas d'impossibilité de requérir deux témoins, l'officier de police judiciaire fait appel à un huissier de justice.

A l'issue de la visite, qui ne peut être réalisées avant six (6) heures du matin ni après vingt (20) heures, un procès-verbal relatant le déroulement des opérations et consignait les constatations relevées est dressé. Il comporte notamment :

- L'identification des personnes ayant réalisé les opérations de visite ;
- L'identification et la qualité des personnes ayant assisté au déroulement de la visite ;
- La date et l'heure de l'intervention ;
- L'inventaire des pièces, objets et documents saisis.

L'officier de police judiciaire et les agents de l'administration fiscale sont tenus par le respect du secret professionnel.

1.3. Le droit d'enquête (Article 33 du CPF 2017):

Toute personne effectuant des opérations passible de la TVA est tenue de fournir aux agents des impôts concernés ainsi qu'à ceux des autres services financiers toutes justifications nécessaires à la fixation de son chiffre d'affaires.

N'importe quel agent de l'administration fiscale peut, en la présence ou sous la conduite d'un agent ayant au moins le grade de contrôleur, effectuer chez les redevables de la TVA ainsi que chez les tiers travaillant pour leur compte, dans les locaux effectués à la fabrication, à la production ou à la transformation ainsi qu'à l'emmagasiner ou à la vente de marchandises, et aux prestations de toute nature, toutes vérifications et reconnaissances nécessaires à l'assiette et au contrôle de l'impôt. Et cela, durant les heures d'activité, de huit (08) heures du matin jusqu'à vingt (20) heures.

La procédure de mise en œuvre du droit d'enquête est comme suit :

- 1- Remise d'un avis d'enquête.
- 2- Procès-verbal d'intervention.
- 3- Compte rendu d'audition.
- 4- Procès-verbal de clôture.

Lors de la première intervention, le contribuable est informé par la remise d'un avis d'enquête. En cas d'absence de l'assujéti ou de son représentant, un procès-verbal est établi. En cas de refus de signature par la personne ayant assisté au déroulement de l'intervention, mention est faite.

1.4. Le droit de contrôle :

Le droit de contrôle c'est la faculté donnée par la loi aux agents de l'administration fiscale à effet d'examiner et vérifier périodiquement les déclarations fiscales souscrites par les contribuables, ainsi que les documents comptables de toute personne ayant la qualité de sujet fiscal qu'elle soit physique ou morale.

L'exercice du droit de contrôle s'opère durant les heures d'ouvertures au public et d'activité, au niveau des établissements et entreprises concernés qui doivent présenter à l'administration fiscale, sur sa demande les livres et documents de comptabilité dont ils disposent.¹

A l'occasion de ces contrôles, certaines procédures peuvent être utilisées. Il s'agit des demandes d'éclaircissements et des demandes de justifications, qui ont pour but d'obtenir des explications qui portent sur les discordances et des contradictions relevées.

1.5. Le droit de reprise (Articles 39, 40 et 41 du CPF 2017):

C'est la possibilité offerte à l'administration fiscale de revenir sur une imposition déjà établie, ce qui lui permettra de rectifier les erreurs commises lors de la détermination de l'assiette des impôts et taxes.

1.5.1. Délai général (Articles 39 et 40 du CPF 2017):

Le délai par lequel se prescrit l'action de l'administration fiscale, sauf cas de manœuvres frauduleuses, est fixé à quatre (04) ans, pour asseoir et recouvrer les impôts et

¹ Article 18 du Code des Procédures Fiscales (CPF), Édition 2017, P 09.

taxes, procéder aux contrôles et réprimer les infractions aux lois et règlements à caractère fiscal.

Toute omission, erreur ou insuffisance d'imposition découverte à la suite d'un contrôle fiscal peut être réparée avant l'expiration de la période de prescription.

1.5.2. Délai exceptionnel (spécial, dérogatoire) (Article 41 du CPF 2017):

Les opérations, indications et charges se rapportant à des exercices prescrits ayant néanmoins une incidence sur des exercices non prescrits peuvent faire l'objet de contrôle et de régularisation au titre seulement des années non prescrites.¹

De plus, le délai général peut être prorogé de deux (02) années lorsque l'administration fiscale intente une action en justice pour fraude fiscale et il devient six (06) ans.

En contrepartie des pouvoirs étendus de contrôle et de rectification reconnus à l'administration fiscale, les contribuables bénéficient d'un certain nombre de droits et garanties. L'ensemble de ces droits et garanties est décrit dans la charte du contribuable vérifié, ce document est particulièrement bien rédigé du point de vue de la communication administrative.

2. Les garanties (droits) du contribuable vérifié :

Afin d'éviter l'abus de droit de l'administration fiscale, des garanties, dont le non-respect constitue une cause de nullité des opérations de vérification, sont mises en œuvre afin de protéger le contribuable.

Ces prescriptions sont d'ordre légal et doivent être respectées par le vérificateur lors de l'exécution d'une vérification fiscale. Mais ces droits ne sont pas systématiques car en cas de manœuvres frauduleuses, le redevable perd tous ses droits.

2.1. En cas de procédures contradictoires :

Lorsque le contribuable est respectueux et ne présente aucune manœuvre frauduleuse, il ouvre droit à un nombre de garanties notamment :

¹ Article 41 du Code des Procédures Fiscales (CPF), Édition 2017, modifié par l'article 45 de la loi de finances 2015, P 22.

2.1.1. Information préalable du contribuable (avis de vérification et la charte du contribuable) :

« Le droit pour le contribuable d'être informé constitue une garantie essentielle des droits de la défense. L'information est souvent une condition préalable à l'application effective d'autres garanties offertes par la loi. Ce droit à l'information implique que le contribuable soit préalablement averti des mesures qui le concernent ».¹

Pour cela et sous peine de nullité, le contribuable doit être préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligation du contribuable vérifiée et précise les conditions de déroulement de la vérification. La charte du contribuable représente un guide qui comporte ses droits et ces obligations.

La législation fiscale autorise les contribuables de demander la prolongation du délai (demande expresse dûment motivée), ainsi qu'aux agents vérificateurs, lors d'une vérification de comptabilité ou une vérification ponctuelle à opérer des contrôles inopinés le jour même de la remise de l'avis de vérification ou au cours de la période de préparation.

L'absence du contribuable n'interdit pas aux vérificateurs de procéder lors du contrôle inopiné, aux constatations matérielles.

2.1.2. Droit à l'assistance d'un conseil :

Le contribuable a le droit de se faire assister durant la vérification et au moment de la notification de redressement par un conseil de son choix pour suivre le déroulement de la vérification ainsi que pour discuter les propositions de redressement. Il doit être averti de cette faculté en la mentionnant au niveau de l'avis de vérification.

2.1.3. La limitation de la durée de vérification sur place :

La vérification sur place des déclarations et documents comptables ne peut, sous peine de nullité, s'étendre au-delà de certains délais. Ces délais de présence des agents de l'administration fiscale sur place varient selon trois (03) critères :

- Le type de vérification (VC, VP, VASFE) ;
- La nature de l'activité de l'entreprise ;
- Le chiffre d'affaires.

¹ PARTICK PHILIP, Les droits de la défense au contrôle fiscal, Édition Economica, Paris, 2002, P 17.

2.1.3.1. Pour la Vérification de Comptabilité (VC) (Article 20/5 du CPF):

A compter de la date de réception ou de remise de l’avis de vérification et sous peine de nullité de la procédure, les délais de présence sur place pour la vérification de comptabilité varient selon le tableau suivant :

Tableau N° 03 : Délais de présence sur place pour la vérification de comptabilité (VC)

Durée maximale de présence sur place	Type d’activité	Chiffre d’affaires annuel
Trois (03) mois	Prestation de services	Inférieur ou égal à 1.000.000 DA
	Autres activités	Inférieur ou égal à 2.000.000 DA
Six (06) mois	Prestation de services	Supérieur à 1.000.000 DA et inférieur ou égal à 5.000.000 DA
	Autres activités	Supérieur à 2.000.000 DA et inférieur ou égal à 10.000.000 DA
Neuf (09) mois	Prestation de services	Supérieur à 5.000.000 DA
	Autres activités	Supérieur à 10.000.000 DA

Source : Elaboré par nos soins à partir de l’article 20 du Code des Procédures Fiscales (CPF).

Sur les quatre (04) ans à vérifier, on prend le chiffre d’affaires le plus élevé afin de déterminer la durée de présence sur place. Cependant, au cours de la vérification, cette période peut changer si le chiffre d’affaires déclaré s’avère sous-estimé.

2.1.3.2. Pour la Vérification Ponctuelle (VP) (Article 20 bis/4 du CPF):

Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place ponctuelle des livres et documents ne peut s’étendre sur une durée supérieure à deux (02) mois.

2.1.3.3. Pour la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d’Ensemble (VASFE) (Article 21/4 du CPF):

Sous peine de nullité de l’imposition, la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d’Ensemble (VASFE) ne peut s’étendre sur une période supérieure à un an (12 mois) à compter de la date de réception ou de remise de l’avis de vérification jusqu’à la date de la notification primitive de redressement.

Cette période est prorogée au délai accordée, le cas échéant, au contribuable et, à la demande de celui-ci, pour répondre aux demandes d'éclaircissements ou de justifications des avoirs et revenus d'avoirs à l'étranger.

Cette période peut être portée à deux (02) ans en cas de découverte de manœuvres frauduleuses.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

2.1.4. Communication des résultats au contribuable :

Les résultats de la vérification doivent être portés à la connaissance du contribuable sur la base d'une notification de redressement adressée par lettre recommandée avec accusé de réception ou en mains propres et ce même en l'absence de redressement ou en cas de rejet de comptabilité¹. Elle doit être détaillée et motivée de manière à permettre au contribuable de reconstituer les bases d'imposition. Par ailleurs, les notifications doivent faire apparaître par année les droits simples et les pénalités.

2.1.5. Droit de réponse :

Le contribuable dispose d'un délai légal pour répondre à l'administration fiscale. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite.

Pour la vérification de comptabilité (VC) et la vérification approfondir de la situation fiscale d'ensemble (VASFE), le contribuable dispose d'un délai de quarante (40) jours pour formuler ses observations ou son acceptation à compter de la date de réception de la notification de redressement. Quant à la vérification ponctuelle (VP), il dispose d'un délai de trente (30) jours seulement.

Avant l'expiration de ce délai, il peut demander des explications verbales sur le contenu de la notification. Comme il peut également demander des explications complémentaires après l'expiration du délai

Les observations du contribuable, peuvent être examinées à deux possibilités :

- Soit les observations sont reconnues fondées en tout ou en partie, l'administration abandonne ou modifie son projet de redressement ;

¹ Guide des contribuables relevant des CDI, Direction Générale des Impôts, Édition 2016, Algérie, P 26.

- Soit ses observations sont rejetées et l'administration fiscale maintient ses redressements.

2.1.6. Interprétations admises par l'administration :

Aucun rehaussement d'imposition ne peut être effectué lorsque le contribuable établit qu'il s'est conformé, de bonne foi, à une interprétation d'un texte fiscal formellement admise à l'époque par l'administration centrale, soit par une mesure d'ordre générale, soit par une décision le concernant personnellement.¹

2.1.7. Impossibilité de renouveler une vérification :

La vérification doit être considérée comme achevée lorsque les redressements sont devenus définitifs et lorsqu'une vérification pour une période déterminée au regard d'impôt ou d'un ensemble d'impôts est achevée. Il n'est pas possible pour l'administration fiscale de recommencer une nouvelle vérification sur place sur la même période et les mêmes impôts. Sauf cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses ou fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification.

2.1.8. La préservation du débat contradictoire :

Le contribuable vérifié doit être informé, dans le cadre de la notification de redressement, qu'il a la possibilité de solliciter dans sa réponse l'arbitrage pour des questions de faits ou de droit, selon le cas, du Directeur des Grandes Entreprises, du Directeur des Impôts de wilaya, ou du Chef du Centre des Impôts, ou Chef du Service des Recherches et vérification.

Une convocation écrite, devant préciser la date et l'heure, est adressée au contribuable vérifié pour l'inviter à un débat contradictoire clôturant les travaux de vérification.²

2.2. En cas de procédures non contradictoires :

Dans ce cas, le contribuable vérifié perd toutes les garanties (droits) citées ci-dessus et l'administration fiscale procède à la détermination d'office des bases imposables.

Le recours à cette procédure dérogatoire et exorbitante se fait en cas :

- Où le contribuable, d'une manière ou d'une autre, s'oppose au contrôle ;

¹ Bulletin d'information de la Direction Générale des Impôts, Le contrôle fiscal, une action constante de l'administration fiscale, La lettre de la D.G.I N°58/2012, P 03.

² Idem, P 03.

- De pratiques frauduleuses confirmées ;
- De rejet total de la comptabilité.

Afin d'éviter tout dépassement des agents de l'administration fiscale, le législateur a encadré la procédure du contrôle à travers les articles 18 à 69 du CPF, soit 51 articles, en octroyant l'ensemble des garanties précédemment citées au contribuable faisant objet de vérification. En contrepartie de ces garanties, tout contribuable doit accomplir un certain nombre d'obligations.

3. Les obligations du contribuable :

Tout contribuable doit remplir un certain nombre d'obligations d'ordre comptable et d'ordre fiscal.

3.1. Les obligations comptables :

Les contribuables qui sont soumis au régime réel doivent tenir une comptabilité complète, régulière, arithmétiquement exacte (sincère) et probante (justifiée) conformément aux lois et règlements en vigueur principalement le code de commerce et le système comptable financier (SCF). Ces obligations se résument en :

3.1.1. La tenue d'un livre journal :

Selon l'article 09 du code de commerce (CC), tout contribuable doit tenir un livre journal sur lequel les opérations et les mouvements du patrimoine de l'entreprise, sont enregistrés jour par jour ou synthétisant au moins mensuellement le résultat de ces opérations, à la condition de conserver les documents permettant de justifier ces mouvements.

3.1.2. La tenue d'un livre d'inventaire :

Conformément à l'article 10 du code de commerce (CC) ; le contribuable doit opérer annuellement un inventaire des éléments d'actifs et du passifs de l'entreprise et arrêter les comptes en vue d'établir les bilans et le compte de résultat.

Le livre journal et le livre d'inventaire doivent être conservés pendant une durée de dix (10) ans, selon l'article 12 du code de commerce (CC). Ces documents doivent être tenus chronologiquement, correctement, sans blancs ni ratures ni écritures en marge et ils

doivent être cotés et paraphés par le tribunal territorialement compétent conformément à l'article 14 du code de commerce (CC).

3.1.3. Les pièces justificatives :

Tout enregistrement comptable précise l'origine, le contenu et l'imputation de chaque donnée ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie. Ces pièces justificatives, qui doivent être conservées pendant dix (10) ans, revêtent en conséquence une importance capitale et sont susceptibles d'être présentées à toute demande.

Une pièce justificative peut être de base justifiant une seule écriture comptable ou bien récapitulative d'un ensemble d'opérations, à condition que celles-ci soient de même nature, réalisées en même lieu et au cours d'une même journée.

3.1.4. La tenue d'une comptabilité analytique

Les sociétés apparentées énumérées par l'article 160 du CPF et l'article 8 de la loi de finances 2017 modifiant article 152 CIDTA) doivent tenir une comptabilité analytique.

3.2. Les obligations fiscales :

La législation fiscale oblige les contribuables à souscrire un certain nombre de déclarations depuis le lancement de l'activité jusqu'à la cessation ou la cession de cette dernière.

3.2.1. La déclaration d'existence :

Selon l'article 183 du Code des Impôts Directes et Taxes Assimilées (CIDTA), les nouveaux contribuables ayant leur registre de commerce délivré par la chambre de commerce compétente, sont tenus de souscrire une déclaration d'existence, pour la délivrance d'identifiant fiscal pour chaque nouveau contribuable, dans un délai de trente (30) jours à compter de la date du début d'activité, suivant un modèle fourni par l'inspection des impôts (G N° 8) (**Voir Annexe N° 05 : Déclaration d'existence**). Une amende de 30.000 DA est à appliquer aux contribuables qui dépassent ce délai légal

3.2.2. Les déclarations mensuelles ou trimestrielles :

Selon les articles 359 du CIDTA et 76 du CTCA, les contribuables sont tenus de souscrire une déclaration unique donnant lieu à un bordereau avis de versement série (GN°50) pour ceux qui sont soumis au régime du réel et série (GN°50 A) pour ceux

soumis au régime du forfait, de l'ensemble des impôts et taxes payable au comptant ou par voie de retenu à la source. Cette déclaration doit être déposée au plus tard le vingt (20) du mois (ou chaque trimestre) au niveau de la recette territorialement compétente, dont relève le contribuable.

3.2.3. Les déclarations annuelles :

Les personnes assujetties à l'Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS) ou à l'Impôt sur le Revenu Global (IRG) sont pour l'établissement dudit impôt, tenues de souscrire et de faire parvenir, au plus tard le 30 Avril de chaque année, à l'inspecteur des impôts directs du lieu de leur domicile, une déclaration de leur bénéfice annuel ou de leur revenu global dont l'imprimé est fourni par l'administration fiscale.

Lorsque le délai de dépôt de la déclaration expire un jour de congé légal, l'échéance est reportée au premier jour ouvrable qui suit.

3.2.4. La déclaration de cession ou de cessation ou de décès :

3.2.4.1. En cas de cession ou de cessation de l'activité :

Les contribuables soumis au régime à l'IBS sont tenus de produire une déclaration de cession ou de cessation, dans un délai de dix (10) jours à l'inspection des impôts du lieu d'implantation du siège social ou de l'établissement principal, conformément aux articles 195 et 196 du Code des Impôts Directes et Taxes Assimilées (CIDTA).

3.2.4.2. En de décès :

Selon l'article 196/6 du CIDTA, en cas de décès de l'exploitant soumis au régime d'imposition du réel, les renseignements nécessaires pour l'établissement de l'impôt sont produits par les ayants droit du défunt dans les six (06) mois de la date du décès.

En conclusion, le contrôle fiscal est régi par un cadre juridique qui dote l'administration fiscale d'un ensemble de droits lui permettant d'effectuer des contrôles efficaces et rigoureux. En contrepartie, le législateur offre aux contribuables des garanties lors de l'exécution du contrôle et cela afin d'éviter l'abus du droit par l'administration fiscale.

Les différents types de contrôle sont assurés par plusieurs services sur les niveaux local, régional et centrale du pays

Section 02 : Les services chargés du contrôle fiscal

L'administration fiscale est le cœur de l'Etat, d'où lui revient un rôle principal, elle doit prouver son existence par le billet des interventions continues, ainsi que le contrôle et la recherche de la matière imposable par la communication avec d'autres services.

Dans le cadre de lutte contre la fraude fiscale, l'organisation de l'administration assure les missions liées au contrôle fiscal par l'ensemble de ses services chargés des opérations d'assiette, de vérification et du recouvrement des différents impôts et taxes.

Dans cette section, nous présenterons les services chargés du contrôle et qui sont organisées en services locaux, régionaux et centraux.

1. Les services locaux :

A ce niveau il s'agit principalement, des inspections des impôts, des Directions des Impôts de Wilaya (DIW), des centres des impôts (CDI) et des Centres de Proximité des Impôts (CPI).

1.1. L'inspection des impôts :

La création des inspections polyvalentes prévues par le décret N°91-60 du 23 février 1991 n'a été achevée qu'en 1994, lors de l'opération d'unification des structures d'assiette, de contrôle et d'intervention. Les attributions de ces inspections sont réparties entre ses différents services, qui sont :

- le service de la fiscalité des entreprises et des professions libérales ;
- le service de la fiscalité des revenus des personnes physiques ;
- le service de la fiscalité immobilière ;
- le service des interventions.

A travers ces services, l'inspection des impôts assure le contrôle des différentes déclarations souscrites par les contribuables, soit dans le cadre formel qui s'opère dès la réception des déclarations, soit dans le cadre du contrôle approfondi des dossiers sur la base d'un programme pluriannuel.

1.2. La direction des impôts de la wilaya (DIW) :

Au niveau national, il existe cinquante et une (51) directions des impôts, réparties entre les quarante-huit (48) wilayas.

La Direction des Impôts de Wilayas (DIW) est chargée de rechercher la matière imposable, d'effectuer les contrôles sur place, de définir les programme de vérification, les conditions dans lesquelles doivent être exécutées et de contrôler les travaux des brigades de vérification. Les interventions sur place sont menées par un vérificateur dans les limites du territoire de la wilaya et lorsqu'elle déborde ces limites, l'autorisation du directeur des impôts de wilaya est requise, il est chargé de :

- La réalisation de la vérification des entreprises et des professions libérales ;
- Les vérifications approfondies ;
- Le contrôle des prix et des évaluations.

Chaque Direction des Impôts de Wilaya (DIW) est constituée de cinq (05) sous directions qui seront exposées en détail dans la première section du troisième chapitre.

1.3. Le Centre Des Impôts (CDI) :

La première étape clé de cet ambitieux projet a été franchie en 2009 avec l'ouverture du centre des impôts pilote de Rouïba, avec ce retour d'expérience extrêmement encourageant ; la Direction Générale des Impôts (DGI) a procédé depuis la fin de l'année 2011 jusqu'à aujourd'hui à la mise en service de dix-sept (17) CDI dans plusieurs wilayas.

Le Centre Des Impôts (CDI) est un service opérationnel de la direction général, Implanté dans les plus grandes villes de chaque département, il constitue l'unique interlocuteur fiscal pour les contribuables relevant de sa compétence.

L'objectif de la création des centres des impôts (CDI) est l'amélioration de la gestion et du contrôle des contribuables de moyenne importance relevant du régime réel d'imposition.

1.4. Le Centre de Proximité des Impôts (CPI) :

Pour une meilleure prise en charge des petits contribuables, il a été prévu la mise en route des Centres de Proximité des Impôts (CPI) . Cette structure opérationnelle destinée à la gestion des dossiers fiscaux et à la collecte des impôts dus par une large population fiscale, regroupant les contribuables qui sortent du périmètre de compétence de la Direction des

Grandes Entreprises (DGE) et des Centres des Impôts (CDI) représentée essentiellement par des contribuables relevant de l'IFU¹.

Cette nouvelle restructuration traduit la volonté affichée par les pouvoirs publics en vue de remplacer des actuelles structures (inspections- recettes) afin de garantir une meilleure qualité de services rendus aux contribuables par la simplification, l'harmonisation et la modernisation des procédures.

2. Les services régionaux :

A ce niveau nous trouvons :

2.1. La Direction Régionale des Impôts (DRI):

Les Directions Régionales des Impôts (DRI) sont au nombre de neuf (09) au niveau national, situées dans les wilayas suivantes : Alger, Oran, Constantine, Annaba, Sétif, Blida, Chlef, Béchar et Ouargla, elles regroupent les Directions des Impôts des Wilayas (DIW). Leur organisation a été définie par le décret N° 91/60 du 23/02/91 modifiée et complétée. Cette direction est l'intermédiaire entre la direction des impôts de wilaya et l'administration centrale (DGI).

Elle est chargée d'examiner, de coordonner et d'apporter les correctifs nécessaires aux insuffisances et aux anomalies relevées des vérifications fiscales, des recouvrements de l'impôt ou des traitements des situations contentieuses.

Elle se compose de quatre (04) sous-direction : la sous-direction de la formation ; la sous-direction de l'organisation et des moyens ; la sous-direction des opérations fiscales et la sous-direction du contrôle.

Cette dernière est composée de trois (03) bureaux : le bureau du suivi des programmes de recherche et de vérification fiscale ; le bureau de l'analyse des rapports des vérifications fiscales et le bureau de contrôle et de contentieux.

3. Les services centraux :

3.1. La Direction des Recherches et des Vérifications (DRV) :

La mission de contrôle fiscal au niveau central est confiée à la Direction des Recherches et des Vérifications (DRV), qui a été créée par le décret N° 98-228 du 28

¹ <http://www.mfdgi.gov.dz>, consulté le 07/04/2017 à 16 :05.

juillet 1998 modifiant et complétant le décret exécutif n°95-45 du 15 janvier 1995 portant organisation de la Direction Générale des Impôts (DGI).

Cette structure est chargée d'initier des actions efficaces pour lutte contre la fraude, elle comprend trois services de recherche et de vérification (SRV) et quatre sous directions.

3.1.1. Les Services Régionaux des Recherches et Vérifications (SRV) :

Il existe trois services régionaux de recherches et vérification ayant une compétence nationale situés dans les wilayas suivantes : Alger, Oran et Constantine, ces services sont chargés ;

- D'exécuter les programmes d'investigation, de recherches et de contrôle des activités et des revenus arrêtés par la DRV et de l'établissement des statistiques y afférent ;
- D'assurer la gestion des moyens d'intervention des brigades de vérification fiscales ;
- D'instruire les réclamations issue des vérifications effectuées par les brigades de vérification fiscale ;
- De la mise en œuvre des programme de vérification, de recherche, de suivi, du contrôle des travaux y afférent et de leur évaluation périodique ;
- De se prononcer sur les réclamations relatives aux contrôles opérés.

3.1.2. Les sous directions de la DRV :

D'après l'article 26 de l'arrêté n° 09 du 13/07/1998 la Direction des Recherches et des Vérifications (DRV) se compose quatre (04) sous directions :

- La sous-direction d'enquêtes et de la recherche de l'information fiscale ;
- La sous-direction de la programmation ;
- La sous-direction des contrôles fiscaux ;
- La sous-direction des normes et des procédures.

3.2. Direction des grandes entreprises (DGE) :

Créée par les dispositions de l'article 32 de la loi de finances pour 2002, la mise en place de la Direction des Grandes Entreprises (DGE) s'inscrit dans un vaste programme de modernisation de l'administration fiscale tant au plan organisationnel que fonctionnel.¹

¹ <http://www.mfdgi.gov.dz>, consulté le 02/04/2017 à 15 :45.

La Direction des Grandes Entreprises (DGE) est un service à compétence nationale qui, en sa qualité d'interlocuteur fiscal unique des entreprises pétrolières, étrangères et celles ayant dépassé le seuil de 100 millions de dinars de chiffre d'affaires, est en charge principalement de la gestion des dossiers fiscaux de ces dernières (assiette, recouvrement, contrôle et contentieux).

La mise en place de la DGE répond à un double objectif d'abord, de management public, notamment par l'optimisation de la gestion fiscale et ensuite, par l'amélioration de la prestation de services pour les contribuables¹.

En conclusion, nombreux services sur les différents niveaux participent directement et indirectement à la mission du contrôle fiscal.

L'exécution de ce contrôle est précédée d'une élaboration d'un programme de vérification selon certains critères et suivant certaines étapes. C'est ce que nous allons voir dans la section suivantes.

Section 03 : Analyse du processus du contrôle fiscal

L'une de majeures préoccupations de la Direction Générale des Impôts (DGI) est la rationalisation du programme des dossiers à vérifier annuellement.

Les opérations de vérification sont exercées dans un cadre légal et réglementé afin d'éviter tout risque de dépassements et d'exagérations sachant que parfois certaines investigations à l'occasion de cette vérification peuvent déborder sur des aspects personnels.

Le processus de la vérification obéit à une réglementation et un défaut de son application par le vérificateur entraîne sa nullité, donc il doit bien préparer sa mission et suivre la démarche édictée par la loi.

Dans ce contexte, nous exposerons dans cette section en premier lieu, les critères de sélection des dossiers à contrôler, en second lieu, les étapes du contrôle fiscal et en fin, nous essayerons de tirer les insuffisances liées au contrôle fiscal.

¹ Lettre d'information mensuelle « les attributions et les objectifs de la mise en place de la Direction des Grandes Entreprises », La lettre de la D.G.I (Direction Générale des Impôts » N°21, Ministère des finances, Direction Générale des impôts, Juillet 2005, P 02.

1. Critères de sélection des dossiers à contrôler :

La programmation des dossiers des contribuables à contrôler est une mission qui ne peut être ni spontanée ni livrée au hasard. Au contraire, c'est une mission confiée à un service chargé d'étudier les propositions des vérifications reçues et d'élaborer le programme annuel des vérifications.

De ce fait, la sélection des contribuables à vérifier relève le plus souvent des priorités conjoncturelles et des domaines à fort potentiel de fraude.

Ainsi, un certain nombre de paramètres doivent être pris en considération pour l'établissement des programmes de vérification tel que :

- ✓ Le choix doit porter en priorité sur les contribuables n'ayant jamais fait l'objet d'une vérification ;
- ✓ L'importance du chiffre d'affaires (CA) déclaré au cours des deux (02) dernières années sachant que les contribuables les plus importants doivent être vérifiés en priorité ;
- ✓ La déclaration des déficits répétitifs ou des bénéfices très faibles par rapport au CA déclaré et à la nature de l'activité exercée ;
- ✓ La déclaration d'un chiffre d'affaires bas pour une ou des activités porteuses ou d'un chiffre d'affaires fluctueux (sauf pour les activités saisonnières) ;
- ✓ Les contribuables qui changent de domiciliation (siège social) souvent et sans motif convaincant ;
- ✓ L'importance de la masse salariale ;
- ✓ Les dossiers fiscaux des contribuables comportant des erreurs et omissions graves détectées lors de contrôles en interne, mais ne pouvant être convenablement arrêtées qu'à travers la mise en œuvre d'un contrôle sur place ;
- ✓ Les activités présentant de forte présomption de fraude (les professions libérales, les prestataires de services, les activités de gros...etc.) ;
- ✓ Les activités monopolistiques non concurrencées par les produits d'importation sont des cibles prédisposées à être vérifiées ;
- ✓ Une répartition géographique équilibrée devant permettre de couvrir le territoire de l'ensemble de la wilaya Passé fiscale (fichier des fraudeurs) et autres infractions à caractère économique ;
- ✓ Une répartition équitable touchant l'ensemble des activités et professions ;
- ✓ La dénonciation des contribuables qui pratiquent des manœuvres frauduleuses.

2. Etapes du contrôle fiscal :**2.1. La préparation de la vérification :**

Avant de procéder à la vérification proprement dit, le vérificateur doit dans un premiers lieu, durant le délai accordé au contribuable pour préparer sa comptabilité et la présenter, effectuer certains travaux préparatoires afin d'examiner à l'avance le dossier du contribuable pour détecter des éventuelles anomalies et de prévoir certains indices pouvant orienter postérieurement son investigation, et ce, à travers :

- Le retrait du dossier fiscal auprès de l'inspection des impôts ;
- L'étude et l'analyse du dossier fiscal.

2.2. Le retrait du dossier fiscal :

Le vérificateur doit retirer d'abord le dossier auprès de l'inspection des impôts dont dépend le contribuable vérifié par l'envoi d'une attestation de décharge. Le dossier doit comporter certains renseignements concernant le contribuable à inspecter énumérés comme suit :

- Le bilan et le Compte de Résultat (CR) ;
- Fiche récapitulatives de la TVA, TAP, G50...etc. ;
- Informations supplémentaires (le statut juridique, la déclaration d'existence,...etc.) ;
- Dossier personnel (IRG) des associés ou des responsables de l'entreprise ;
- Renseignements en provenant des tiers (Banques, clients, fournisseur...etc.).

2.3. Analyse du dossier fiscal :

Après le retrait du dossier fiscal, le vérificateur doit opérer un examen rigoureux des différentes pièces que contient ce dossier pour mieux cibler toutes indications sur lesquelles le vérificateur devra accentuer ses investigations un fois sur place.

L'exploitation des déclarations souscrites aide à connaître en outre, le degré du respect des obligations par le contribuable et permet aussi d'établir certains documents utiles aux autres phases de contrôle, parmi lesquels nous citons :

2.3.1. L'état comparatif des bilans :

Il retrace les écritures comptables rapportant aux comptes des bilans en reprenant les postes d'actif et du passif des quatre (04) exercices non prescrits, Il permet d'apprécier :

- L'apparition ou la disparition des postes comptables ;
- Les variations des différents comptes du bilan ;
- L'accroissement des amortissements ;
- Les mouvements des emprunts.¹

2.3.2. Relevé de comptabilité :

Le Relevé de comptabilité permet l'examen rapide et global de l'ensemble des comptes de résultats de chacun des exercices vérifiés.

Cette analyse permet de déceler d'éventuelles fluctuations anormales de certains postes de frais et charges, de comparer les bénéfices bruts et nets des différents exercices et d'apprécier l'évolution du chiffre d'affaires compte tenu des fluctuations des achats et des stocks en cours des exercices faisant objet d'un contrôle.²

2.3.3. Le relevé des chiffres d'affaires :

L'établissement de ce relevé a pour finalité de permettre au vérificateur de connaître les chiffres d'affaires déclarés mensuellement par taux d'imposition pour toute la durée touchée par la vérification.

Il permet, à travers des rapprochements avec les factures d'achat, de d'assurer que :

- L'ensemble des chiffres d'affaires a fait l'objet de déclaration au cours des mois considérés ;
- Les chiffres d'affaires ont été déclarés pour leur taux de TVA correspondants ;
- Les livraisons à soi-même ont bien fait l'objet de déclaration ;
- Le total des chiffres d'affaires correspond à ceux reconstitués par les vérificateurs.³

¹ KAMEL LASSOUAG, Cours de contrôle fiscal, Institut d'Economie Douanière et Fiscale (IEDF), Koléa, Algérie, 2007, PP 08-09.

² Idem, PP 08-10.

³ Idem, PP 08-09.

2.3.4. Le relevé détaillé des frais généraux :

Il permet d'apprécier l'évolution annuelle des charges par nature et découvrir celles qui apparaissent exagérées.

2.3.5. Les déclarations des salaires :

Les déclarations annuelles des salaires déposées par les employeurs doivent être exploitées. Le vérificateur vérifie si l'exploitant individuel ou un membre de société de personnes ne bénéficie pas d'une rémunération. Celle-ci n'est pas déductible du bénéfice imposable sauf lorsque le contribuable a opté pour le régime d'imposition à l'IBS.

Le montant des salaires versés doit être rapproché de celui figurant sur la déclaration annuelle.

2.4. Le déroulement de la vérification :

Après dénouement de la phase préparatoire à la vérification, l'inspecteur entame par la suite la phase de vérification proprement dite.

La vérification de la comptabilité est définie comme étant l'examen critique sur place de l'ensemble des documents comptables.

Le motif essentiel de cette étape est de s'assurer de la régularité et de la sincérité des documents et des livres comptables détenus par ce dernier ainsi que les résultats dégagés.

Le vérificateur procède successivement à l'envoi de l'avis de vérification, l'examen de la comptabilité en la forme et en le fond afin de reconstituer les bases d'imposition.

2.4.1. Avis de vérification :

En principe le contribuable est renseigné à l'avance de la mise en œuvre de cette procédure de vérification par l'envoi d'un avis de vérification motionnant les années soumises à la vérification accompagné d'un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable qui résume les droits dont bénéficie le contribuable pendant la vérification. Le fait de ne pas envoyer cette brochure peut entraîner la nullité de la procédure de vérification.

L'avis de vérification est considéré régulier si le destinataire refuse de réceptionner la lettre qui lui est présentée par le facteur ou a changé d'adresse sans avoir informé l'administration fiscale, qui donnera lieu au retour de la lettre avec mention (inconnu à l'adresse indiquée).

L'avis de vérification doit indiquer au contribuable sous peine de nullité, un certain nombre de renseignements et d'indications tels que :

- L'assistance d'un conseil de son choix ;
- La date et l'heure de la première intervention sur place du vérificateur ;
- Les impôts, les taxes et les exercices vérifiés ;
- Le nom ou la raison sociale du contribuable à vérifier avec son adresse exacte ;
- Le cachet et l'adresse complète du service vérificateur.

2.4.2. L'intervention sur place :

A l'épuisement du délai légal accordé au contribuable pour la préparation de sa comptabilité, le vérificateur chargé de la mission intervient sur place à la date et l'heure indiquées sur l'avis de vérification pour une prise de contact avec le ou les dirigeants de l'entreprise.

Il y a lieu de préciser que les travaux de vérification doivent se dérouler sur place, sauf demande contraire du contribuable formulée par écrite et acceptée par le service ou en cas de force majeure. En cas d'acceptation, une décharge reprenant d'une manière exhaustive les documents et les pièces emportés doit être établie à cet effet.

Lors des premières interventions, le vérificateur s'assure de la régularité, de la sincérité et du caractère probant de la comptabilité. Il examine et contrôle, notamment, la validité des enregistrements comptables des opérations inhérentes aux droits et taxes sujets de contrôle en les rapprochant des pièces justificatives présentées par l'entreprise. Il analyse également les différents documents concourant à la détermination des résultats.

Au cours de la vérification sur place, l'administration fiscale procède à un examen critique de la comptabilité qui permet de prendre connaissance de toutes les pièces et documents comptables de l'entreprise et analyser la régularité et le respect des conditions de fond et des conditions de formes.

2.4.2.1. Examen de comptabilité en la forme :

Afin de parvenir à une vérification de comptabilité, il est indispensable pour l'entreprise contrôlée de tenir une comptabilité complète, régulière, arithmétiquement exacte et probante.

2.4.2.1.1. Une comptabilité complète et régulière :

Une comptabilité n'est complète et régulière que si elle comporte l'ensemble des livres obligatoires (les états financiers, le grand livre, le journal centralisateur, les journaux auxiliaires...), des documents et des pièces justificatives prévus aux articles 9 et 12 du code de commerce (CC), et si elle est tenue selon Le décret 08-156 du 26/05/08, portant application des dispositions de la loi du 07-11 2007 portant le Système Comptable Financier (SCF).

Les livres obligatoires doivent être cotés (numérotés), paraphés (signés et cachetés) auprès du tribunal territorialement compétent et par le chef d'inspection territorialement compétent qui gère le dossier fiscal et tenus chronologiquement sans ratures ni surcharge ou écriture en marge.

Les documents essentiels que le contribuable doit présenter au vérificateur le jour de l'intervention sont principalement :

- Le journal : il constitue la base de la tenue de la comptabilité et il regroupe l'ensemble des écritures comptables qui retracent des faits passés par l'entreprise.
- Le livre d'inventaire : à la fin de chaque exercice l'entreprise est tenue de présenter les cinq (05) états financiers (le bilan, le compte de résultat, le tableau de flux de trésorerie, le tableau de variation des capitaux propres et l'annexe) et cela en évaluant l'ensemble des éléments de l'actif et du passif de l'entreprise.
- Les pièces justificatives : chaque écriture comptable doit être appuyée par une pièce justificative, le contrôleur a pour mission la vérification de l'existence et de la validité de cette dernière.

Le non-respect de ces prescriptions entraîne le recours à la taxation d'office avec substitution des bases déclarées par les bases reconstituées.

2.4.2.1.2. Une comptabilité arithmétiquement exacte :

Il s'agit d'assurer si les informations enregistrées dans la comptabilité sont arithmétiquement exactes. L'agent vérificateur doit effectuer un rapprochement entre les écritures du journal général, indications du grand livre et celles des livres auxiliaires et des

documents de synthèse, et vérifier également les rapports et la concordance entre les pièces justificatives et les documents comptables.

La comptabilité du contribuable faisant objet de vérification doit être exempte de toutes irrégularités, omissions ou inexactitudes.

2.4.2.1.3. Une comptabilité probante (justifiée):

Une comptabilité probante est supposée sans erreurs, omissions ou inexactitudes. En cas de vices de forme, elle perd son caractère probant et par conséquent elle sera rejetée.

Toute écriture doit être appuyée par des pièces justificatives (fiche d'inventaire, bon de commande, facture, bon de livraison, bon de réception, bon de caisse...) qui sont susceptibles d'être présentées à toutes réquisitions du vérificateur.

En cas d'absence des documents comptables, un procès-verbal de constat est établi. A la fin de la vérification en la forme, le vérificateur est tenu d'effectuer une vérification de la comptabilité en le fond.

2.4.2.2. Examen de comptabilité en le fond :

Après avoir visionner l'état général d'une entreprise, s'assurer de la disponibilité et de la sincérité des documents jugés nécessaires et faire disparaître l'existence éventuelle d'erreurs dues au calcul ou au report des soldes, le vérificateur passe par la suite à un contrôle approfondi qui touche tous les postes comptables concourant à la formation du bénéfice brut. Cette tâche se traduit par un double contrôle, le contrôle interne et le contrôle externe.

2.4.2.2.1. Le contrôle interne (à travers des données de comptabilité) :

Il touche principalement les postes comptables les plus sensibles concourant à la formation du bénéfice brut (la valeur ajoutée et la marge brute). Le vérificateur contrôle les achats, les ventes, les stocks et les charges dont les manipulations sont souvent utilisées par les contribuables pour diminuer leurs charges fiscales, par la minoration ou la majoration suivant le cas des postes.

2.4.2.2.1.1. Le contrôle des achats :

Le compte achats englobe les achats de marchandises, de matière première, de matière consommable...etc., qui font souvent l'objet de manipulation par certains

contribuables pour diminuer leur charge fiscale. Ces manipulations portent généralement sur des minoration d'achats (la minoration des recettes ; minorer le chiffre d'affaires et donc le résultat fiscal..) et des fois sur des majorations des achats.

- minoration des achats : le cas le plus fréquent de fraude est l'achat sans facture réglé par une caisse noire. Le moyen le plus efficace dont dispose l'administration fiscale pour la découverte de ce type d'irrégularité et celui des recoupements pouvant être collectés soit à l'occasion de la vérification d'autres dossiers fiscaux, soit par l'exercice du droit de communication à l'égard des entreprises publiques et privés.
- la majoration des achats : ont pour but la réduction du bénéfice brut et pour conséquence directe la minoration du résultat fiscal. Les majorations des achats peuvent se présentées sous forme : inscription de la même facture à des dates différentes, ou l'inscription d'achats fictifs sans présentation de facture.

Afin de soulevé ces anomalies, il y a lieu d'examiner les factures d'achats tout en faisant des rapprochements avec les données collectées auprès des fournisseurs ainsi que les fiches de situation des travaux.

2.4.2.2.1.2. Le contrôle des ventes :

Le contribuable n'hésite pas à minorer ses ventes afin de diminuer sa charge fiscale, le procédé se résume en omission de certaines recettes accessoires, la non-déclaration de certaines ventes au comptant et payées en espèce, l'enregistrement de retours fictifs de marchandises ou de ristourne exagérées, l'établissement de factures d'avoir fictives, la comptabilisation des recettes engendrées par des ventes dans un compte de dettes, notamment dans le compte « avance commerciales », le gonflement des stocks...etc.

Le contrôle des ventes commence par l'examen des documents se rapportant à ces opérations tout en s'assurant que le journal des ventes est régulièrement tenu et que les copies des factures sont bien conservées. Le vérificateur procède également à un contrôle quantitatif des marchandises vendues.

2.4.2.2.1.3. Le contrôle des stocks :

La vérification des stocks constitue l'une des tâches les plus difficiles pour l'agent vérificateur en cas d'absence d'une comptabilité matière. En effet, pour être efficace, la

vérification des stocks nécessite des connaissances et un examen détaillé des entrées et des sorties des marchandises du magasin, le vérificateur doit s'assurer que la société a procédé au reversement de la TVA en cas de disparition injustifiée de marchandises.

2.4.2.2.1.4. Le contrôle des autres charges :

Les charges peuvent parfois faire l'objet de manipulation suivant le cas de gonflement ou d'exagération qui prennent les formes suivantes :

- Prise en charge de frais et dépenses personnelle de l'exploitant, de gérant, des associés... ;
- Comptabilisation de dépenses qui ne sont pas engagées dans l'intérêt de l'entreprise ;
- Enregistrement de charges fictives ;
- Double comptabilisation des charges...etc.¹

2.4.2.2.2. Le contrôle externe :

Il faut envisager des recherches externes au contribuable pour pouvoir admettre les pièces justificatives et s'assurer de la sincérité de sa comptabilité.

En plus, le vérificateur peut faire des constatations matérielles des éléments physiques de l'exploitation de les traduire en des procès-verbaux de constat.

2.5. Appréciation générale de la comptabilité :

2.5.1. Acceptation de la comptabilité :

Dans le cas où le contrôle ne relève pas d'erreurs ou d'anomalies, la comptabilité sera acceptée, ce qui signifie qu'elle est conforme aux prescriptions régissant sa tenue et qu'elle répond aux exigences de forme et de fond, ainsi les anomalies relevées ne suffisent pas pour enlever son caractère probant.

Dans ce cas, le vérificateur procède à la rectification des résultats suivant la procédure de redressement contradictoire par l'envoi d'une notification au contribuable et ce même, en absence de redressement, selon l'article 42 du Code des Procédures Fiscales (CPF). Le contribuable dispose dès lors d'un délai de 40 jours pour répondre ou accepter les bases d'imposition proposées.

Le vérificateur est tenu de répondre aux observations du contribuable.

¹ KAMEL LASSOUAG, Op.cit., P 18.

2.5.2. Rejet de la comptabilité :

L'article 43 du CPF a énoncé, de façon précise et limitative, les cas devant mener à la décision du rejet de comptabilité. Cette décision, au sens de l'article précité, ne peut intervenir qu'à la suite de la constatation d'anomalies liées aux critères de régularité ou de sincérité de la comptabilité, c'est-à-dire :

- Lorsque la tenue des livres comptables n'est pas conforme aux dispositions des articles 9 à 11 du code de commerce et aux modalités d'application du SCF ;
- Lorsque la comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées liées aux opérations comptabilisées ;
- Lorsque la comptabilité se trouve privée de toute valeur probante, par suite d'absence de pièces justificatives.

Le rejet de la comptabilité dépend de l'importance des omissions, erreurs et inexactitudes, ainsi que de leur influence sur la détermination du résultat fiscal. Toutefois, le vérificateur ne peut pas vérifier l'ensemble des écritures pour chercher l'origine de la discordance, il doit donc envoyer une mise en demeure pour le contribuable concerné afin qu'il lui fournisse les éclaircissements nécessaires. A défaut d'explications convaincantes, la comptabilité sera considérée comme irrégulière et rejetée.

2.6. La reconstitution des bases d'imposition :

Le vérificateur procède à la reconstitution des bases d'imposition et le choix de la méthode à utiliser dépend de la taille de l'entreprise à vérifier, du type d'activité déployée et de l'ensemble des erreurs et inexactitudes relevées lors de la procédure de vérification. Les méthodes de reconstitution sont très nombreuses et les plus utilisées sont :

2.6.1. La reconstitution à partir des achats :

Cette méthode est la plus utilisée pour les activités d'achat revente. Elle consiste à retenir les achats déclarés auxquels seront rajoutés les achats dissimulés. Le total des montants d'achats reconstitués sera affecté d'un pourcentage moyen de marge brute afin de déterminer le chiffre d'affaires reconstitué.

2.6.2. Reconstitution à partir des constances (du processus) de fabrication :

Cette méthode consiste en reconstitution de la production par l'isolement et le suivi en comptabilité d'un élément acheté, entrant dans la fabrication. La reconstitution s'appuie

sur les quantités achetées auxquelles seront rajoutées les quantités en stock de début de périodes vérifiées, diminuées du stock final.

$$\text{Ventes} = \text{Stock initial} + \text{Achats} - \text{Stock final.}$$

2.6.3. Reconstitution à partir des charges d’exploitation :

Cette méthode consiste en l’évaluation du chiffre d’affaire en fonction d’une charge ayant un rapport constant avec le niveau d’activité. L’unicité du fournisseur d’une matière première (par exemple) facilite d’avantage l’application de cette méthode.

2.6.4. Reconstitution à partir de l’enrichissement inexpliqué de l’exploitant ou de (s) l’associé(s) :

En cas de Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d’Ensemble (VASFE), cette méthode est la plus appropriée et elle consiste à l’établissement d’un tableau appelé la balance de trésorerie qui vise à trouver l’équilibre entre ses deux colonnes et tirer les différences :

Tableau N° 04 : La balance de trésorerie

ENCAISSEMENTS (ressources)	DEPENSES (emplois)
* Gains en capital (dividendes ...)	* dépenses diverses
* Opérations touchant le patrimoine (vente de terrains, appartement ...)	- nourriture
* Retraits des comptes bancaires	- loisir
* Revenus encaissés (salaires, vacations, revenus fonciers ...)	- habillement
* Disponibilités au début de la période vérifiée	- en capital
Gains exceptionnels (successions, donations, loterie ...)	- autres acquisitions.
	* apports en numéraire
	* disponibilités en fin de période ...
	* donations
	* prêts consentis ...ETC
Total :	Total :

Source : Elaboré par nos soins sur la base des documents de la DIW -Sétif-

2.7. Les procédures de redressement :

Lorsque l’administration fiscale constate un manque, une erreur ou une volonté de dissimuler certains éléments relatifs au calcul des impôts ou taxes dus par le contribuable,

elle doit mettre en place un redressement. Afin de l'effectuer un redressement, l'administration doit appliquer des règles de procédures qui varient suivant les situations.

A cet effet, nous distinguons entre :

2.7.1. La procédure contradictoire :

Lorsque la comptabilité de l'entreprise à vérifier satisfait les conditions de formes et de fonds et les éventuelles anomalies relevées n'enlèvent pas son caractère probant, dans ce cas-là, sa comptabilité est acceptée et la rectification des résultats se fait suivant la procédure contradictoire. Il s'agit de la procédure de rectification de droit commun. Cette procédure permet d'instaurer un dialogue écrit entre l'administration fiscale et le contribuable vérifié.

Afin d'éviter les situations qui risquent d'alerter la crédibilité du travail accompli, les vérificateurs doivent privilégier le débat contradictoire qui donne au contribuable l'opportunité d'exprimer ses observations et demander des explications sur les anomalies relevées.

La procédure de redressement contradictoire notifiée au contribuable les propositions et recommandations par lettre recommandée avec accusé de réception ou bien la remettre en main propre contre accusé de réception.

Cette notification doit être suffisamment détaillée et motivée conformément à l'article 20-06 du CPF. Elle ouvre au profit du contribuable un délai de quarante (40) jours pour examiner et formuler ses observations, le contribuable se trouve alors en mesure de connaître l'origine des redressements, il peut également demander toute autre information complémentaire à l'administration dont le but de connaître l'origine des rehaussements.

Avant l'écoulement du délai prescrit et suite à la première notification, le contribuable peut formuler son acceptation expresses, les bases d'impositions arrêtées deviennent définitive. Dans le cas où des arguments raisonnables et explications verbales ont été parvenus, l'administration doit tenir compte de ces observations et revoir les bases d'impositions pour établir la notification définitive. Cette dernière annonce l'achèvement de la procédure de vérification par l'émission du rôle et la rédaction du rapport de vérification.

2.7.2. La procédure de redressement unilatérale (non contradictoire) :

Les contribuables peuvent aussi s'enfermer dans une attitude de refus en ne tenant pas de comptabilité, en ne fournissant pas de déclaration ou en donnant à penser à l'Administration qu'ils se livrent à des manœuvres frauduleuses. Celle-ci, qui ne peut alors exercer correctement son contrôle, a la possibilité d'appliquer, des procédures de taxation d'office qui sont évidemment plus rigoureuses.

Ces procédures ont un caractère de sanction : elles conduisent l'administration fiscale à déterminer unilatéralement les bases d'imposition du contribuable. Elles sont au nombre trois :

2.7.2.1. La rectification d'office :

Cette rectification est appliquée en matière d'impôts directs dans les cas suivants :

- Aux déclarations incomplètes;
- Aux déclarations des contribuables coupables d'infraction à la réglementation économique ;
- Lorsque la comptabilité a été rejetée par l'administration fiscale.

2.7.2.2. La taxation d'office :

Elle est la procédure la plus significative, qui consiste à évaluer d'office les bases d'imposition dans leur ensemble (revenu global du contribuable, ou des résultats des sociétés, et du chiffre d'affaires assujetti à la TVA), et ce, sans le recours à la procédure contradictoire ; cette méthode est applicable aux contribuables qui ne disposent d'aucune comptabilité.

La procédure d'imposition d'office peut s'appliquer dans les cas suivants :

- Défaut ou retard dans le dépôt de certaines déclarations ;
- Défaut ou insuffisance de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications ;
- Opposition au contrôle fiscal ;
- Défaut de désignation d'un représentant en Algérie.

2.7.2.3. L'évaluation d'office des bases d'imposition :

Cette procédure est mise en œuvre en cas d'opposition au contrôle fiscal. Elle présente les mêmes caractéristiques que la taxation d'office.¹

¹ Article 321 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), Édition 2017, P 104.

Il est à préciser que cette opposition peut être active (empêchement) comme elle peut être passive (refus de communiquer la comptabilité).

Le contribuable peut également refuser le contrôle inopiné de l'existence et de l'état des documents comptables ou à la constatation des éléments physiques de l'exploitation.

Il peut s'abstenir de répondre aux demandes d'éclaircissements de justifications. Il peut refuser de communiquer les livres, pièces et document et même la continuité des opérations de contrôle.

2.8. Travaux de fin de vérification :

2.8.1. La notification des résultats (proposition de redressement, notification initiale) :

L'opération de vérification prend fin par la notification des résultats au contribuable conformément aux dispositions du Code de Procédure Fiscale (CPF).

Lorsque l'inspecteur relève, soit à partir du bureau, soit en cours de la vérification, des omissions insuffisances de déclaration, il rectifie ces anomalies.

Dans ce cas, la notification au contribuable des éléments qui serviront de base et à son imposition est une formalité essentielle. L'administration doit notifier les résultats au contribuable, et ce, même en cas de rejet de comptabilité ou en cas d'absence de redressement.

C'est ainsi que le contribuable doit être averti par l'administration de la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix pour discuter les propositions de redressements ou pour y répondre.

La notification doit être suffisamment détaillée et motivée de manière à permettre au contribuable de reconstituer les bases d'imposition et de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation. Celle-ci peut être transmise par lettre recommandée avec accusé de réception ou remise en mains propres du contribuable contre accusé de réception.

Les redressements sont considérés comme régulièrement notifiés même si l'intéressé refuse de réceptionner la notification des mains vérificateur ou des services postaux, ou ait changé d'adresse sans en avoir avisé les services des impôts dont il dépend.

En revanche, les redressements ne sont pas régulièrement notifiés lorsque la notification a été remise à une personne n'ayant pas qualité pour la recevoir à la place du contribuable concerné.

Après la réception de la notification, le contribuable dispose d'un délai de quarante (40) jours pour faire parvenir ses recours ou son acceptation. Ce délai compte à partir de la réception effective de la notification de redressement. Ainsi que, ce délai est fixé de trente (30) jours pour les régularisations effectuées en cabinet. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite.

Par ailleurs, la réglementation fiscale en vigueur a prévu l'instauration d'un débat oral contradictoire ; l'agent vérificateur doit donner toutes explications verbales utiles au contribuable sur le contenu de la notification si ce dernier demande des explications complémentaires, ceci avant expiration du délai de réponse imparti de quarante jours conformément à l'article 20/6 du CPF.

C'est ainsi que le contribuable peut même demander aux vérificateurs de revenir sur place pour vérifier des points nécessitant un déplacement.

Il est précisé que l'absence de la part du contribuable ne lui enlève pas le droit de constater le redressement au plan contentieux (phase administrative et juridictionnelle).

Enfin, le vérificateur est tenu de transmettre au contribuable une notification définitive par lettre également détaillée et motivée lorsqu'il rejette ses recours. Mais dans certains cas particuliers, il peut arriver que les vérificateurs soient amenés à notifier plus d'une notification primitive. Ce cas peut être rencontré lorsque les vérificateurs sont en présence d'éléments nouveaux permettant de modifier sensiblement les bases notifiées privativement. Une notification rectificative est établie, mais en accordant un autre délai de quarante jours commençant à courir à partir de la date de réception de cette seconde notification.

2.8.2. Les opérations de clôture de contrôle (l'achèvement de la vérification) :

La vérification fiscale doit s'achever par l'un des trois résultats suivants :

- Elle peut aboutir à un dégrèvement au profit du contribuable ; c'est le cas notamment, lorsque ce dernier a été taxé à tort par le service d'assiette ou lorsque des erreurs en sa défaveur se trouvent dans la comptabilité, le contribuable doit être

informé de cette situation par écrit et un dégrèvement d'office est prononcé à son profit ;

- Elle peut confirmer les résultats déclarés, dans ce cas, le vérificateur doit transmettre un avis de redressement négatif ;
- Enfin, un cas beaucoup plus fréquent, le contrôle a permis de relever des omissions, insuffisances ou des dissimulations. Les vérificateurs doivent alors procéder aux régularisations qui s'imposent.

Mais les rappels d'impôts ne peuvent être réclamés qu'après l'aboutissement d'une procédure de redressement.

2.8.3. Rédaction du rapport de vérification :

À la fin de la vérification, le contrôleur doit établir un rapport qui retrace l'ensemble des étapes de la vérification et ce rapport constitue :

- un compte rendu pour la hiérarchie ;
- un moyen de contrôle ;
- un outil de suivi des objectifs quantitatifs et qualitatifs.

2.8.4. Émission d'un rôle de régularisation et établissement des statistiques:

Le rôle est un titre de perception et de régularisation pour l'administration fiscale qui permet la fixation définitive des droits et pénalités rappelés par nature d'impôt, et indique également les délais du paiement accordés en sa faveur, ainsi les recours contentieux ne sont pas acceptables qu'après réception du rôle de régularisation qui est le point de départ du délai de recours devant le directeur des impôts de wilaya compétente.

Enfin, des états de statistique sont établis par les vérificateurs et transmis à la Direction des Impôts de la Wilaya (DIW) puis centralisés au niveau de la Direction Générale de Impôts (DGI) pour analyser l'évolution à travers le temps et le degré d'attente des objectifs précédemment fixés.

Quelle que soit la procédure utilisée par l'administration fiscale pour rectifier les déclarations d'un contribuable, ce dernier dispose toujours-après la mise en recouvrement des impositions de la garantie fondamentale pour la protection de ses droits que constitue le recours contentieux.

En effet, si un contribuable estime qu'il été imposé à tort ou sur une base excessive, il peut adresser une réclamation, par simple lettre sur papier libre, au directeur des impôts de la wilaya dont dépend le lieu d'imposition.

3. Insuffisances (limites) des contrôles fiscaux :

L'objectif principal du contrôle fiscal est l'augmentation des recettes fiscales de l'État tout en minimisant les coûts, et cela dépend essentiellement de la bonne maîtrise des différentes phases du contrôle fiscal.

A travers l'analyse du système fiscal algérien, il s'est avéré que le contrôle fiscal souffre de beaucoup d'insuffisances qui diminuent son efficacité, notamment :

3.1. Les limites relatives au processus de la programmation :

Ils sont multiples mais principalement se résument comme suit :

3.1.1. Le caractère empirique et aléatoire de la sélection des dossiers à programmer :

Actuellement, le choix des contribuables qui doivent faire objet de vérification se base sur des critères qui ne sont ni structurés ni uniformisés.

En effet, ce choix aléatoire se base sur quelques critères contenus dans les fiches de programmation. Pour que ces critères soient plus pertinents il nous faut un personnel de compétence technique élevée or, ces derniers n'ont pas les compétences requises pour faire une sélection plus rigoureuse.

De plus, l'absence des données informatisées et centralisées dans des bases de données rend la tâche de sélection de plus en plus aléatoire.

3.1.2. Les limites relatives au délai d'exécution des contrôles :

La durée qui s'écoule entre l'examen sur pièce des dossiers fiscaux et la validation des programmes de vérification par la Direction des Recherches et Vérification (DRV) est considérablement longue et engendre une énorme perte de temps qui peut être utilisée pour d'autres fins comme par exemple l'amélioration des contrôles exécutés

3.2. Les limites relatives aux instruments d'intervention :

L'administration fiscale est dotée d'un ensemble de droit qui lui permet de mieux exercer son activité de contrôle et accomplir ces missions.

Toutefois, ce cadre légale du contrôle fiscal souffre d'un ensemble d'insuffisances entre autre :

3.2.1. Droit de communication :

Ce droit pousse les contribuables à dévier vers certaines pratiques pour éluder l'impôt parmi lesquelles on cite :

- La non déclaration, auprès de l'administration fiscale, de tous les comptes bancaires, qui transitent la majorité des transactions ;
- Le refus de la collaboration avec l'administration fiscale et l'envoi des renseignements nécessaires pour les recoupements.

De plus, l'administration fiscale est tenue par l'exploitation des données et des informations collectées auprès des collaborateurs mais cette exploitation prend beaucoup de temps et arrive souvent à la dernière année de la période non prescrite.

Enfin, le manque de crédibilité de l'administration fiscale due à la grande tolérance de certains agents de l'administration fiscale engendre de grosses pertes en termes de recettes fiscales de l'Etat.

3.2.2. Droit d'enquête :

Ce droit peut être évoqué par des instructions de la part de la Direction des Recherches et Vérifications (DRV) ou à l'initiative de l'inspection territorialement compétente et cela en cas de présomption de manquement aux règles de facturation.

Le droit d'enquête est le moyen le plus efficace pour découvrir l'usage des fausses factures, des factures fictives et détecter ceux qui exercent des activités informelles et illicites afin de pénaliser ceux qui exercent des activités sans se mettre aux lois et aux règlements en vigueur.

3.2.3. Droit de visite :

La mise en œuvre de cette procédure exceptionnelle qui doit être opérée d'une façon inopinée est soumise à un certain nombre de contraintes comme la demande d'autorisation judiciaire préalablement. De ce fait, le recours à cette procédure est rare.

3.3. L'absence de recours à l'assistance administrative internationale :

Il existe des accords et des conventions bilatérales et/ou multilatérales, qui visent la lutte contre la fraude fiscale, entre les administrations fiscales des différents Etats.

Ces accords s'avèrent très utiles pour différentes fins parmi lesquelles nous pouvons citer :

- La vérification des prix de transfert ;
- L'assurance de l'authenticité de certains documents ;
- La mise en évidence des situations patrimoniales des personnes physique à l'étranger.

Or, il est relevé un faible nombre de recours à l'assistance administrative internationale

3.4. Insuffisance des moyens dédiés à l'activité de la recherche :

Des insuffisances en matière des moyens mis à la disposition des structures chargées de l'activité de recherche ont été constatées.

Ces insuffisances permettent à un nombre considérable de contribuables de bénéficier de l'expiration des délais de la prescription et d'échapper à l'impôt :

3.4.1. Au niveau des moyens matériels :

Afin de garantir l'efficacité du contrôle fiscal et accomplir les objectifs prédéterminés, l'administration fiscale doit se doter d'énormes moyens matériels. Mais, il a été constaté ce qui suit :

- Absence de véhicules de services pour certain contrôleurs, ce qui rend leur mission plus dure ;
- Faible taux d'équipements en matériels d'informatique ;
- Archive des dossiers fiscaux non organisé ;
- Absence des bases de données informatisées.

3.4.2. Au niveau des moyens humains :

Pour assurer une présence et une couverture suffisante à l'échelle nationale, l'administration fiscale doit développer un arsenal répressif, sur le plan quantitatif et sur le plan qualitatif. Ce dernier sera consacré à la lutte contre la fraude fiscale. Toutefois, on trouve :

- Un faible effectif des contrôleurs et vérificateurs compétents ;
- Un manque des formations continues et de mise à niveau des agents de l'administration fiscale ;

3.5. Insuffisance dans la coordination entre les différentes structures de l'Etat:

La lutte contre la fraude fiscale nécessite une coordination parfaite entre les différentes structures de l'Etat.

En effet, la coordination avec la douane, les structures de sécurité et le ministère de commerce constitue la base indispensable pour la réussite à la lutte contre la fraude fiscale. Dans ce sens, il a été constaté un manque en matière de coordination entre les services de l'administration fiscale et les structures précédemment citées.

A signaler aussi que la coordination avec les institutions financières, qui est elle aussi faible, est de grande importance car ces dernières retracent toutes les transactions effectuées par les contribuables.

3.6. Absence de transparence dans les transactions commerciales :

Le marché parallèle a des conséquences néfastes sur l'économie du pays et cause de grosses pertes en termes de recettes fiscales pour le trésor public.

Il influence négativement sur la transparence des transactions commerciales, sur le caractère concurrentiel du marché et permet aux fraudeurs d'échapper à l'impôt.

Malgré la diversité des critères de sélection des contribuables à vérifier, le contrôle fiscal est un bon moyen de lutte contre la fraude fiscale mais il incombe certaines insuffisances.

Conclusion du chapitre 02 :

A travers ce chapitre nous avons pu étudier en premier lieu le cadre juridique du contrôle fiscal. En deuxième lieu, nous avons vu les différentes structures chargées du contrôle fiscal. Enfin, nous avons énuméré les critères de sélection des contribuables à vérifier.

En fait, nous avons décrit en détail le processus du contrôle fiscal. Ce dernier, commence en premier lieu par la préparation de la vérification à travers le retrait et l'analyse du dossier du contribuable faisant objet de contrôle, ensuite l'exécution de la vérification en envoyant un avis de vérification accompagné d'une charte des droits et obligations du contribuable à vérifier, puis le vérificateur procède à la vérification de la comptabilité en la forme et en le fond afin de donner une appréciation générale sur cette dernière.

En second lieu, le vérificateur reconstitue les bases d'imposition et calcule l'ensemble des droits réellement dus, augmentés des pénalités. La procédure de vérification prend fin avec la notification définitive, la rédaction du rapport et l'émission du rôle qui ouvre droit à la phase contentieuse, enfin nous avons essayé de tirer quelques insuffisances relatives au contrôle fiscal.

D'autre part, pour mieux comprendre les différentes étapes du contrôle fiscal, nous allons étudier un dossier d'un contribuable après la présentation de l'organisation de la direction des Impôts de la Wilaya (DIW) de Sétif et ça sera l'objet du chapitre suivant.

CHAPITRE 03 :
ÉTUDE DE CAS

CHAPITRE 03 : Etude de cas «Direction des Impôts de la Wilaya de Sétif - DIW Sétif - »

Ce chapitre sera consacré dans un premier temps à la présentation de l'organisme d'accueil, puis au suivi des différentes étapes relatives à la procédure de vérification de comptabilité (VC) d'un contribuable avec une illustration chiffrée dans un second temps et enfin nous suggérerons quelques propositions pour faire face aux limites du contrôle fiscal relevées dans le chapitre précédent.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

La Direction Générale des Impôts (DGI) est une structure centrale du ministère chargé des finances. Elle est chargée de l'élaboration et de l'application de la législation fiscale.

Pour une gestion plus efficace, la DGI dispose des Directions d'impôts des wilayas qui agissent dans leur ressort territorial, et qui ont pour mission de veiller à l'application de la réglementation fiscale en coordination avec la DGI.

Dans ce contexte, nous nous intéressons dans notre étude à la DIW de Sétif (l'établissement d'accueil).

1. Présentation de la Direction Générale des Impôts (DGI) :

Conformément au décret exécutif N° 07-364 du 18 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 28 novembre 2007 portant l'organisation de l'administration centrale du ministère des finances, la Direction Générale des Impôts(DGI) est chargée :

- De veiller à l'étude, à la proposition et à l'élaboration des textes législatifs et réglementaires ainsi qu'à la mise en œuvre des mesures nécessaires pour l'établissement de l'assiette, la liquidation et le recouvrement des impôts, droits, taxes fiscales et parafiscales ;
- De veiller à la préparation et à la négociation des conventions fiscales internationales et des accords internationaux comportant des dispositions fiscales ou parafiscales ;
- De mettre en œuvre les mesures nécessaires de lutte contre la fraude fiscale ;
- De veiller à la prise en charge du contentieux administratif et judiciaire concernant les impôts, droits et taxes de toute nature ;

- De mettre en œuvre les instruments d'analyse, de contrôle de gestion et de rendement des services de l'administration fiscale, notamment les indicateurs de performance des services fiscaux ;
- De veiller à l'amélioration des relations des services fiscaux avec les contribuables.

Elle est composée de huit (08) directions centrales :

- La Direction de la Législation et de la Réglementation Fiscales ;
- La Direction du Contentieux ;
- La Direction des Opérations Fiscales et du Recouvrement ;
- La Direction des Recherches et Vérifications ;
- La Direction de l'Information et de la Documentation Fiscales ;
- La Direction de l'Informatique et de l'Organisation ;
- La Direction des Relations Publiques et de la Communication ;
- La Direction de l'Administration des Moyens et des Finances.¹

2. Présentation de la Direction des Impôts de la Wilaya (DIW) de Sétif :

2.1. Création de la Direction des Impôts de la Wilaya (DIW) de Sétif :

La direction des impôts de la wilaya de Sétif est issue du décret N ° 91-60 du 23/01/1991 portant sur la réforme structurelle des services extérieurs de l'administration fiscale.

Les compétences de la Direction des Impôts de la Wilaya (DIW) s'exercent dans les limites de la circonscription administrative de la wilaya et de ses soixante (60) communes.

Au terme de l'arrêté du 21/12/1999 modifiant et complétant l'arrêté du 19/12/1995 portant la création et fixant la consistance territoriale des recettes des impôts dans les wilayas relevant de la direction régionale des impôts de Sétif , il a été prévu trente-sept (37) recettes au niveau de la wilaya de Sétif, réparties comme suit :

- Seize (16) recettes de recouvrement.
- Vingt et une (21) recettes de gestion dites communales et intercommunales.

¹ <http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/2014-03-24-14-21-47/direction-generale-des-impots> consulté le 05/05/2017 à 13:25.

2.2. Organisation et les structures de la D.I.W

La structure de la Direction des Impôts de la Wilaya (DIW) de Sétif est composée de deux (02) types de services extérieurs (inspections et recettes) et de cinq (05) sous directions permettant de bien répartir les tâches et organiser le travail de l'administration centrale (ministère des finances et la direction générale des impôts) qui sont comme suit :

2.2.1. Les services extérieurs :

2.2.1.1. Inspections :

L'inspection polyvalente des impôts est chargée d'asseoir l'impôt par la détermination des bases d'imposition des contribuables au titre des impôts, taxes et autres droits auxquels ils sont assujettis.

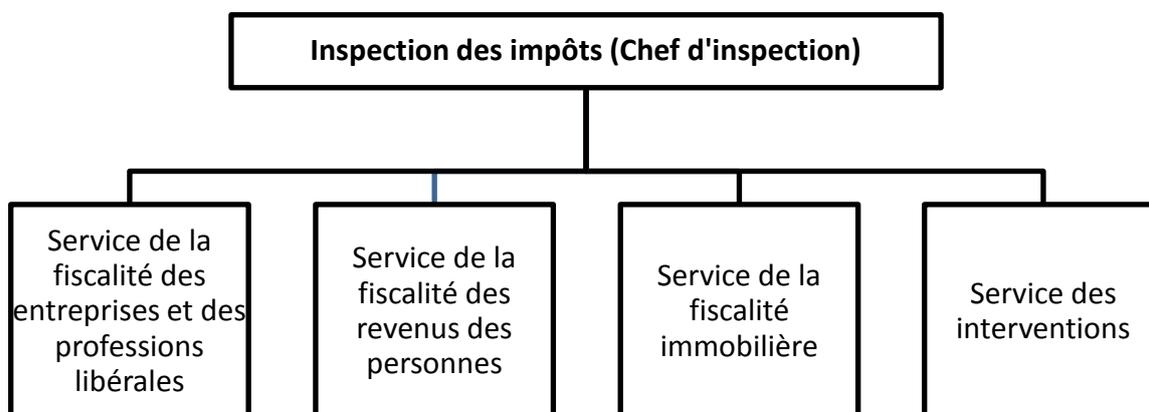
Elle est chargée par ailleurs de contrôler les déclarations souscrites par les contribuables, soit dans le cadre du contrôle formel qui s'opère dès la réception des déclarations, soit dans le cadre du contrôle approfondi des dossiers sur la base d'un programme pluriannuel.

Elle effectue des interventions sur place à divers titres soit :

- Pour des contrôles ponctuels et spécifique de certains impôts directs et droit de timbre ;
- Pour des interventions ou constats de contrôle des stocks, des immobilisations, du personnels... ;
- Dans le cadre du recensement périodique des biens bâtis ou non bâtis et des activités ;
- Enfin pour la réalisation du programme de la recherche de la matière imposable en concomitance avec les sous directions du contrôle fiscal tel qu'il est prévu par le circulaire N° 78/MF/DGI du 26 mars 1994 portant sur l'organisation interne et attributions des services de l'inspection polyvalente des impôts.

L'inspection est constituée de quatre (04) services présentés comme suit :

Figure N° 04 : Présentation de l'inspection des impôts



Source : Elaboré par nos soins sur la base des documents de la DIW de Sétif.

2.2.1.2. Recettes :

Les recettes des impôts prennent en charge, notamment, les rôles et titres de recettes et procèdent au recouvrement de l'impôt. Elles peuvent, en outre, assurer la gestion financière des organismes publics dans les conditions fixées par la législation et la réglementation en vigueur.

2.2.2. Les sous-directions de la Direction des Impôts de la Wilaya (DIW) :

Elles sont organisées comme suit :

- La sous-direction du recouvrement ;
- La sous-direction du contentieux ;
- La sous-direction des moyens ;
- La sous-direction des opérations fiscales ;
- La sous-direction du contrôle fiscal.

2.2.2.1. Sous-direction du recouvrement (S.D.R) :

Elle est chargée notamment :

- De la prise en charge, du contrôle, du suivi des rôles et titres des recettes et de l'Etat de recouvrement des impôts et taxes ainsi que tous autres produits et redevances ;
- Du suivi des opérations et écritures comptables, du contrôle périodique des services de recouvrement et l'animation des recettes des impôts dans l'exécution de leurs travaux d'assainissement et d'apurement des comptes ainsi que du recouvrement forcé de l'impôt ;

- De l'évaluation périodique de la situation des recouvrements, l'analyse des insuffisances notamment en matière d'apurement et la proposition de mesures d'améliorer le produit fiscal ;
- Le contrôle et l'assistance des recettes en vue de l'assainissement des comptes des recettes des impôts en vue de l'apurement et l'assainissement des comptes.¹

Cette sous-direction est composée de trois (03) bureaux :

- Bureau de contrôle du recouvrement ;
- Bureau du suivi des opérations et travaux d'écritures ;
- Bureau d'apurement.

2.2.2.2 Sous-direction du contentieux (SDC) :

Elle est chargée notamment d'assurer :

- Le traitement des réclamations introduites, au titre des deux phases administratives de recours contentieux ou de la gracieuse et la notification des décisions rendues et l'ordonnancement des annulations et des réductions accordées ;
- Le traitement des demandes de remboursement des précomptes de TVA ;
- La formalisation des dossiers de dépôt de plainte ou de recours en appel et la défense, devant les juridictions compétentes, des intérêts de l'administration fiscale.²

Cette sous-direction est composée de quatre (04) bureaux :

- Bureau des réclamations ;
- Bureau des commissions de recours ;
- Bureau du contentieux judiciaire ;
- Bureau des notifications.

2.2.2.3 Sous-direction des moyens (SDM) :

Elle est chargée notamment de :

- La gestion des personnels, du budget et des moyens mobiliers et immobiliers de la direction des impôts de wilaya ;
- La veiller à la mise en œuvre et à la coordination du programme d'information ainsi qu'au maintien en condition de l'infrastructure et des applications informatiques.¹

¹ <http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/2014-03-24-14-21-47/services-exterieurs/113-direction-des-impots-de-wilaya> consulté le 15/05/2017 à 14:02.

² Idem, consulté le 15/05/2017 à 14:10.

Cette sous-direction est composée de quatre (04) bureaux :

- Le bureau du personnel et de la formation ;
- Le bureau des opérations budgétaires ;
- Le bureau des moyens et de la gestion des imprimés et archives ;
- Le bureau de l'information.

2.2.2.4 Sous-direction des opérations fiscales (SDOF) :

Elle est chargée de l'homologation des rôles en matière de recouvrement, de l'établissement des statistiques périodiques en matière d'assiette et de recouvrement, de l'encadrement et de la coordination des activités des inspections en diffusant toutes les notes et circulaires relatives à la gestion de l'impôt.

Elle est composée de (trois) 03 bureaux :

- Bureau des rôles.
- Bureau des statistiques.
- Bureau de la réglementation, de l'animation et des relations publiques.

2.2.2.5 La sous-direction du contrôle fiscal (SDCF) :

Le contrôle fiscal est l'ensemble des opérations de contrôle réalisées par des services spécialisés de l'administration fiscale. Autrement dit, cette structure est chargée de l'examen contradictoire des réclamations souscrites par les contribuables.

Le contrôle fiscal peut prendre plusieurs formes. Il est exercé dans un cadre organisé et fortement réglementé, tendant à assurer le respect des règles fiscales.

La Sous-direction du Contrôle Fiscal (SDCF) est composée de (04) bureaux :

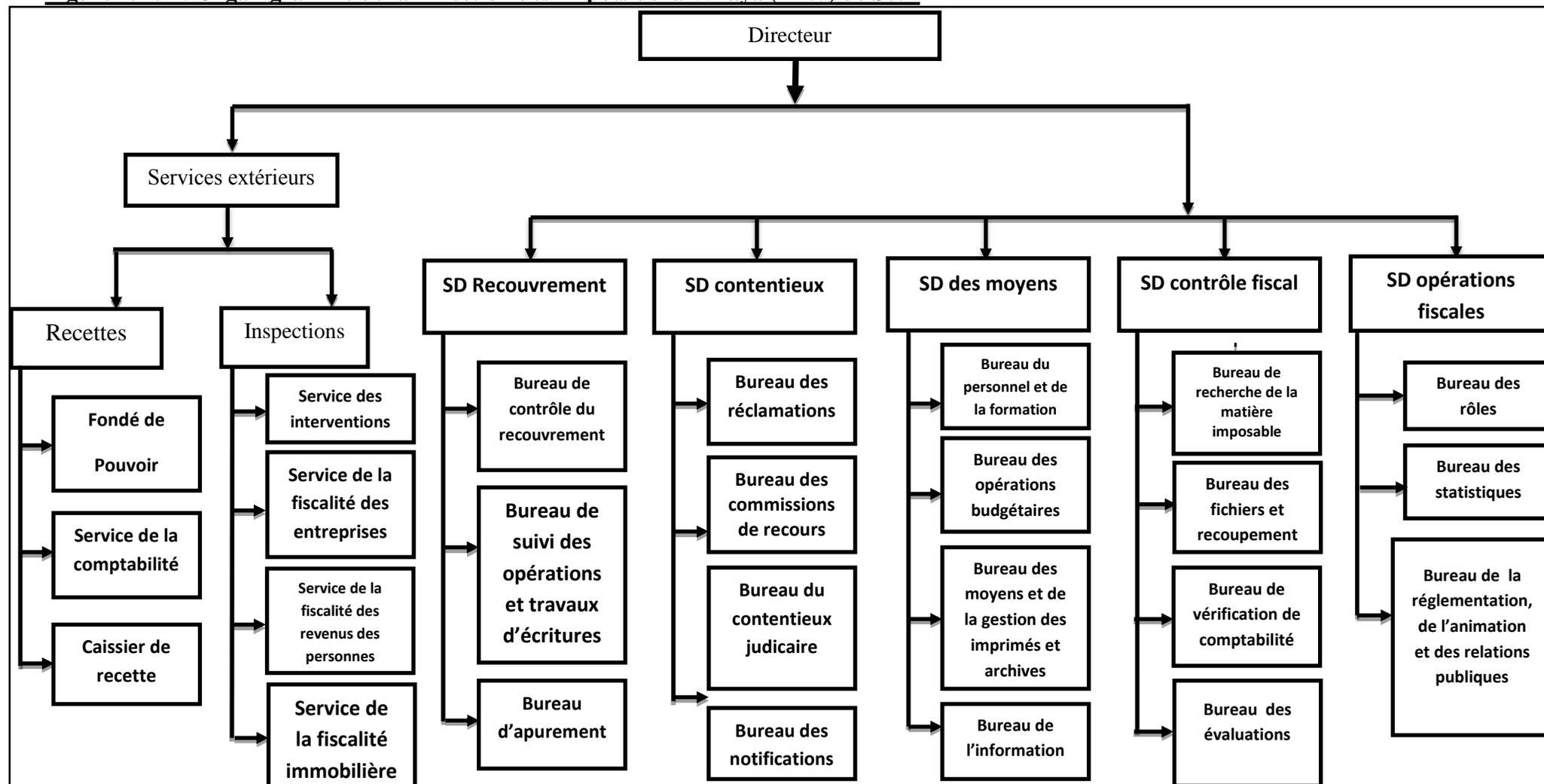
- Bureau de recherche de la matière imposable ;
- Bureau de fichiers et recoupements ;
- Bureau de vérification de comptabilité ;
- Bureau des évaluations.

¹ <http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/2014-03-24-14-21-47/services-exterieurs/113-direction-des-impots-de-wilaya> consulté le 15/05/2017 à 14:29.

2.3 Organigramme de l'établissement d'accueil :

L'organigramme de la Direction des Impôts de la Wilaya (DIW) de Sétif se présente dans la figure suivante :

Figure N° 05 : Organigramme de la Direction des Impôts de la Wilaya (DIW) de Sétif

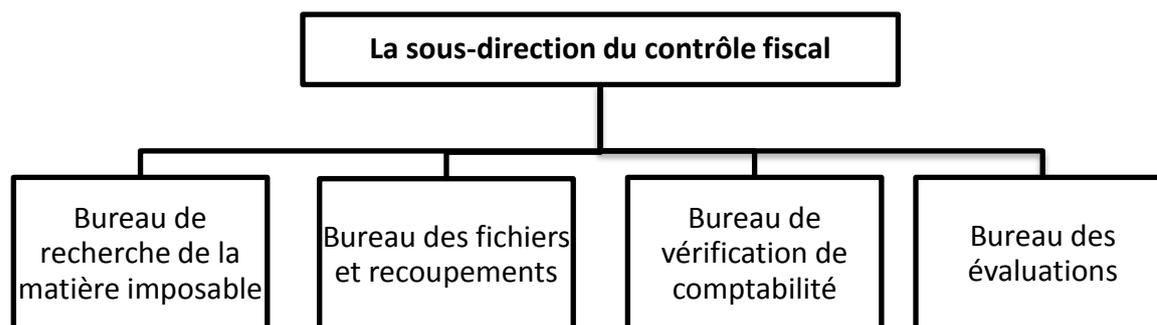


Source : Elaboré par nos soins sur la base des documents de la Direction des Impôts de la Wilaya (DIW) de Sétif.

3. Organisation et attributions de la sous-direction du contrôle fiscal :

La sous-direction du contrôle fiscal regroupe les services chargés de la lutte contre la fraude fiscale. Pour donner plus d'efficacité à ses structures, elles sont organisées de la manière suivante :

Figure N° 06 : Présentation de la sous-direction du contrôle fiscal



Source : Elaboré par nos soins sur la base des documents de la DIW de Sétif.

3.1. Bureau de recherche de la matière imposable

Ce bureau a pour mission de :

- Recueillir toute sorte de renseignements auprès des organismes visités, et dont la liste est arrêtée annuellement ;
- Transmettre ce renseignement après leur prise en charge sur des registres Ad Hoc (notification, réponse du contribuable, renseignements, relevé de comptabilité et état comparatif des bilans) au bureau des fichiers et recoupements
- Mener des investigations notamment dans le cadre du droit d'enquête pour s'assurer de la facturation ;
- S'assurer de la prise en charge par les services gestionnaires (inspection des impôts) des bulletins de recoupements notamment ceux relevant du fichier *Alerte*.

3.2. Bureau des fichiers et recoupements

Ce bureau a pour mission de :

- Tenir à jour le fichier des personnes physiques et morales ;
- Exploiter les listes clients GN°3, émanant des inspections ;
- Centraliser l'information fiscale notamment par l'envoi des bulletins de recoupements et des bulletins de liaisons aux différentes directions des impôts, dont relèvent les contribuables ;
- Transmettre aux services locaux les bulletins en provenances des différentes wilayas ;
- Exploiter les relevés de paiement effectués par les trésoreries de wilaya et les receveurs intercommunaux ;
- Centraliser les informations de tout ordre recueillies par le bureau de recherche de l'information fiscale ;
- Alimenter et tenir à jour le fichier national des fraudeurs ;
- Exploiter les bulletins des recoupements qui sont émis par la direction de l'organisation et de l'informatique.

3.3. Bureau de vérification de comptabilité :

Placé sous l'autorité d'un chef de brigade ayant le grade d'inspecteur principal, il réalise le programme annuel de vérifications de comptabilités et de VASFE, proposé par la sous-direction du contrôle fiscal (SDCF) et validé par l'administration centrale.

Le rôle des brigades de vérification de comptabilité et de VASFE consiste à effectuer des interventions sur place, à faire des recherches extérieures à travers des investigations et émissions des demandes de renseignements intéressant l'assiette de l'impôt et à effectuer les travaux de vérification. Le chef de brigade organise des réunions avec les contribuables en présence de leurs conseils et des vérificateurs.

Après l'achèvement des affaires vérifiées, le vérificateur remet le rapport de vérification accompagné de toutes les pièces Ad Hoc (notification, réponse du contribuable, renseignements, relevé de comptabilité et l'état comparatif des bilans).

Ce rapport est transmis à la DRI, après visa de la sous-direction du contrôle fiscal.

3.4. Bureau du contrôle des évaluations :

Cette structure a pour mission d'établir un programme semestriel sous la responsabilité du chef de brigade, sur la base des extraits d'actes émanant des services de l'enregistrement. Ce programme est transmis à la direction régionale des impôts (DRI), et l'administration centrale après validation du directeur des impôts de wilaya.

La brigade des évaluations comprend quatre évaluateurs ayant tous le grade d'inspecteur.

Le rôle de la brigade des évaluations consiste à :

- Effectuer des visites sur places en vue de dresser divers procès-verbaux relatifs à la description des biens immobiliers, objet de transaction à même d'en fixer la valeur vénale, en fonction des caractéristiques du bien en tenant compte du cadre de référence biennal préparé par la brigade, et approuvé par la commission de conciliation de wilaya sous la présidence du directeur des impôts et transmis en début de la période biennal tutelles régional et centrale ;
- Organiser des séances de travail avec les contribuables en vue de leur fournir les informations de toute nature, se rapportant aux régularisations envisagées ;
- Étudier les recours formulés et les transmettre à la sous-direction du contentieux, en vue d'organiser périodiquement les réunions de travail de la commission de conciliation de wilaya ;
- Transmettre les rapports d'évaluation à la DRI, au fur et à la mesure de l'achèvement des dossiers ;
- Déterminer le coefficient fiscal, dans le cadre de la détermination de la valeur vénale, des biens acquis par des personnes de nationalité étrangère.

La sous-direction du contrôle fiscal au niveau de chaque Direction des Impôts de Wilaya (DIW) veille sur la bonne exécution des programmes de vérification.

A l'issu de notre stage effectué à la sous-direction du contrôle fiscal de la Direction des Impôts de Wilaya (DIW) de Sétif, nous avons jugé utile d'élaborer une étude pratique sur la vérification de comptabilité (VC) afin d'apporter plus d'éclaircissement aux éléments précédemment étudiés.

Section 02 : Etude du dossier d'un contribuable

Dans cette section, nous présenterons une entreprise qui a fait objet de vérification en citant ses obligations fiscales et comptables puis, nous expliquerons la préparation de la procédure de vérification. Enfin, nous détaillerons les étapes du déroulement de la procédure de vérification comptable ainsi que la réponse de ce dernier et nous suggérerons quelques propositions pour l'amélioration des contrôles fiscaux.

1. Présentation et obligations de l'entreprise vérifiée :

1.1. Présentation de l'entreprise vérifiée :

La vérification porte sur une EURL « import-export », créée le 23/03/2004, dont le siège social est situé à EL-EULMA wilaya de Sétif. Le dossier fiscal de cette entreprise a fait l'objet d'une vérification, des bases d'impositions arrêtées, définitivement, en matière d'impôts et taxes auxquels elle est assujettie au titre des exercices : 2012, 2013, 2014 et 2015.

1.2. Les obligations fiscales et comptables de cette entreprise :

Toute entreprise est soumise à des obligations fiscales et comptables, qu'elle doit respecter et qui lui ont été prescrites par la loi algérienne.

1.2.1. Les obligations fiscales

L'entreprise vérifiée est soumise à :

- la TAP au taux de 2 %, conformément à l'article 217 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA).
- la TVA au taux de 17 %, conformément à l'article 02 du Code de Taxes sur le Chiffre d'Affaires (CTCA).
- l'IBS, conformément aux articles 135 et 136 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA). à l'IRG/RCM au taux de 10%, conformément aux articles 46 et 48 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA).
- l'IRG / Salaire, conformément à l'article 66 et 67 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA).
- et aux droits de timbre sur l'ensemble des ventes réglées en espèce, conformément à l'article 100 du code timbre.

1.2.2. Les obligations comptables

La tenue obligatoire des livres comptables prévus par les articles 09 et 10 du code de commerce et qui sont énumérés comme suit :

- Le livre journal ;
- Le livre d'inventaire;
- les pièces justificatives des opérations comptabilisées.

Le livre journal et le livre d'inventaire sont tenus chronologiquement sans blanc, ni rature ni écriture en marge. Ils sont cotés et paraphés par le tribunal territorialement compétent.

2. La préparation de la procédure de vérification (Travaux préparatoire) :

La préparation de la procédure de vérification de comptabilité est passée par plusieurs étapes à savoir :

- ✓ Retrait du dossier du contribuable auprès de l'inspection des impôts ;
- ✓ Recherche préalable ;
- ✓ L'avis de vérification de comptabilité ;
- ✓ Prise de contact et visite des lieux (intervention sur place.

2.1. Retrait du dossier fiscal du contribuable auprès de l'inspection des impôts :

Le retrait du dossier fiscal du contribuable est une forme de collecte d'information à travers toute la documentation nécessaire à la procédure de vérification.

Lors du retrait du dossier fiscal auprès de l'inspection, le vérificateur discute avec le chef d'inspection sur la moralité de l'entreprise afin d'avoir une vue générale d'ensemble et élabore une attestation de décharge (**Voir Annexe N° 06 : Attestation de décharge 'Chef d'inspection'**). Cette dernière comporte certains renseignements concernant le contribuable à inspecter, qui sont comme suit :

- Les bilans et les Comptes de Résultat ;
- Fiches récapitulatives de la TVA, TAP, G50,...etc. ;
- Renseignement en provenance des tiers (clients, fournisseurs, banque,...etc.) ;
- Information supplémentaires (forme juridique, la déclaration de l'exercice,...etc.).

Les documents nécessaires à la procédure de vérification sont :

2.1.1. L'état comparatif des bilans :

Il s'agit d'un état retraçant les bilans annuels des quatre années en vérification soit : 2012,2013, 2014 et 2015. L'objectif est d'avoir une idée globale sur l'évolution du patrimoine de l'entreprise et ses postes au cours des exercices à vérifier (**Voir Annexe N° 07 : Etat comparatif des bilans**).

2.1.2. Le relevé de comptabilité :

L'objectif est de reporter toutes les données du Compte de Résultat (CR) des quatre années à vérifier sur le tableau constitutif du relevé de comptabilité dont le but est de retracer l'évolution du chiffre d'affaires de l'entreprise et des différentes charges d'exploitation(**Voir Annexe N° 08 : Relevé de comptabilité**).

2.1.3. Les récapitulatifs de la TVA et TAP :

Ce sont des tableaux établis par le vérificateur, ils rapportent de façon détaillée les chiffres d'affaires (CA) ainsi que les impositions en matière de TVA et TAP de chaque période (**Voir Annexe N° 09 : RECAP TVA / RECAP TAP**).

Cette EURL établit des déclarations mensuelles. A la fin de chaque année, le vérificateur calcule la somme des chiffres d'affaires mensuels puis il les compare au total figurant sur le compte de résultat (CR), il ne doit constater aucun écart pour les quatre (04) années. Cette forme de vérification est propre à l'appréciation du vérificateur, elle n'est en aucun cas, transmise au contribuable.

2.2. Recherche préalable :

Le vérificateur se rend compte des points sur lesquels ses investigations devront principalement porter après l'accomplissement et la réalisation des travaux préliminaires. Il réunit tous les travaux de recherches et d'enquêtes par des recoupements auprès des fournisseurs et des clients du contribuable dans un document appelé « Bulletin de recoupement ». Ainsi que les différents relevés bancaires libellés à son nom.

Les anomalies relevées au cours de la préparation de vérification ne doivent pas amener le vérificateur à porter un jugement préconçu sur la régularité et la sincérité de la comptabilité, c'est seulement après avoir examiné dans les détails la comptabilité.

2.3. L'avis de vérification de comptabilité :

Le vérificateur a rédigé un avis de vérification qui a été remis à l'entreprise par voie postale contre accusé de réception.

Cet avis de vérification contient les éléments suivants :

- Référence : N°248/DIWS/SDCF/16 ;
- Date de l'avis de vérification : 05/05/2016 ;
- Date de remise de l'avis de vérification : 11/05/2016 ;
- Date et heure de la première intervention au sein de « l'EURL » : 24/05/2016 à 10h ;
- L'objet de l'exercice à vérifier : vérification de la comptabilité pour les années 2012,2013, 2014 et 2015 ;
- Impôts, droits et taxes concernés : TAP, TVA, IRG/RCM, IRG/Salaire, droits de timbre ;
- La faculté donnée à l'EURL de faire assister par un conseil de son choix ;
- Nom et grade des vérificateurs et du chef de brigade.

Pour plus de précision, (**Voir Annexe N° 10 : Avis de vérification de comptabilité**).

Cet avis était accompagné de la charte concernant l'ensemble des droits et des obligations de l'entreprise vérifiée.

Le contribuable a été informé qu'un délai de 10 jours à partir de la date de remise de l'avis de vérification lui a été attribué afin de préparer et de remettre toute sa comptabilité.

2.4. Prise de contact et visite des lieux (intervention sur place)

Après avoir remis l'avis de vérification, le vérificateur a effectué une intervention sur place le 24/05/2016 à 10h au siège social de l'entreprise.

Suite à la non disponibilité de la place permettant d'effectuer la vérification au sein de l'entreprise, le contribuable a sollicité par une lettre recommandée auprès du directeur des impôts de wilaya de Sétif que les travaux de vérification soient effectués dans les locaux de la direction des impôts. (**Voir Annexe N° 11 : Lettre du contribuable sollicitant d'effectuer le contrôle à l'administration fiscale**).

3. Examen de la comptabilité (Déroulement de la procédure de vérification comptable) et réponse du contribuable :

Par la suite, après la prise de contact et après avoir récupéré tous les documents nécessaires, le vérificateur rédige une décharge mentionnant l'ensemble des documents récupérés (**Voir Annexe N° 12 : Décharge des documents comptables**) comme il établit une fiche de début des travaux de vérification (**Voir Annexe N° 13 : Fiche de début des travaux de vérification**), une première notification de redressement doit être élaborée, mentionnant toutes anomalies ou omissions ayant été retenues lors de la procédure de vérification.

Dans notre cas traité, la première notification envoyée à « **l'EURL** », dans laquelle une analyse de la comptabilité de l'entreprise sur la forme et sur le fond a été effectuée afin de déceler les différentes erreurs de celle-ci.

3.1. Examen de la comptabilité en la forme :

La vérification des contraintes de forme auxquelles la comptabilité doit répondre, fait dénouer le constat suivant :

- Le livre d'inventaire coté et paraphé par le tribunal de Sétif le 07/11/2006 pour recevoir les écritures à partir de Janvier 2006 jusqu'au 31/12/2015.
- Le livre journal coté et paraphé par le tribunal Sétif le 07/11/2006 pour recevoir les écritures à partir de Janvier 2006 jusqu'au 31/12/2015.

Ces livres obligatoires sont tenus chronologiquement sans ratures ni surcharge ou écriture en marge, ils sont tenus conformément aux articles 09 et 10 du code de commerce et au Système Comptable et Financier (SCF).

3.2. Examen de la comptabilité en le fond :

Le vérificateur a procédé à une vérification critique de la comptabilité délivrée par le contribuable en vérifiant le bien fondé des enregistrements comptables tout en s'assurant de l'existence et de la validité des pièces justificatives.

Il a pu tirer des anomalies sur les quatre (04) exercices vérifiés, elles se résument principalement en :

- Achats dissimulés (Concernent les exercices 2012 et 2013);
- Déduction des dépenses « surestaries » qui constituent des amendes fiscalement non déductibles (Concernent toute la période non prescrite);
- Double déduction de la Taxe sur le Chiffre d'Affaires (TVA) concernant quelques factures (Concernent l'exercice 2014) ;
- Déduction de la Taxe sur le Chiffre d'Affaires (TVA) de quelques factures d'achats réglées en espèce et dont le montant dépasse 100.000 DA (Concernent l'exercice 2015).

3.2.1. Exercice 2012 :

- 1- **Achats dissimulés** au total de 980.820,00 DA suite à un règlement douanier relatif aux déclarations douanières D10 présentées dans le tableau suivant :

Tableau N° 05 : Achats dissimilés de l'exercice 2012

Numéro et date de la déclaration douanière D10	Achats réels (DA)	Achats déclarés (DA)	Achats dissimulés (DA)
N°28487 le 17/10/2012	1.620.507,00	1.294.190,00	326.317,00
N°28884 le 20/10/2012	1.676.779,00	1.335.234,00	341.545,00
N°29784 le 28/11/2012	1.654.224,00	1.341.266,00	312.958,00
Total	4.951.510,00	3.970.690,00	980.820,00

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

- 2- **Dépenses « Surestaries »**, comptabilisées comme achats au lieu d'amendes non déductibles, ces dépenses relatives aux déclarations douanières D10 doivent être réintégrées au résultat de l'exercice, elle se résume dans le tableau suivant :

Tableau N° 06 : Dépenses « Surestaries » de l'exercice 2012

Numéro et date de la déclaration douanière D10	Montant (DA)
N° 10780 le 19/04/2012	17.488,00
N° 4096 le 15/06/2012	96.190,00
N° 18553 le 04/07/2012	44.082,00
N° 21943 le 31/07/2012	95.970,00
N° 6767 le 21/09/2012	16.807,00
N° 307567 le 29/11/2012	22.330,00
Total	292.867,00

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

Un montant total de 292.867,00 DA relatif à des amendes non déductibles a été comptabilisé comme charge et a contribué à diminuer le bénéfice imposable.

3.2.2. Exercice 2013 :

- 1- **Achats dissimulés** au total de 1.664.846,00 DA suite à un règlement douanier relatif aux déclarations douanières D10 présentées dans le tableau suivant :

Tableau N° 07 : Achats dissimilés de l'exercice 2013

Numéro et date de la déclaration douanière D10	Achats réels (DA)	Achats déclarés (DA)	Achats dissimulés (DA)
N° 2563 le 28/02/2013	2.375.857,00	1.870.515,00	505.342,00
N° 2632 le 29/02/2013	2.248.869,00	1.652.184,00	596.685,00
N° 13445 le 16/05/2013	3.826.040,00	3.327.828,00	498.212,00
N° 8789 le 23/07/2013	1.949.787,00	1.885.180,00	64.607,00
Total	10.400.553,00	8.735.707,00	1.664.846,00

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

- 2- **Dépenses « Surestaries »**, comptabilisées comme achats au lieu d'amendes non déductibles, ces dépenses relatives aux déclarations douanières D10 doivent être réintégrées au résultat de l'exercice, elle se résume dans le tableau suivant :

Tableau N° 08 : Dépenses « Surestaries » de l'exercice 2013

Numéro et date de la déclaration douanière D10	Montant (DA)
N° 2200 le 24/01/2013	129.329,00
N° 2563 le 28/02/2013	51.541,00
N° 2632 le 29/02/2013	59.679,00
N° 302555 le 31/03/2013	64.346,00
N° 10537 le 17/04/2013	8.033,00
N° 7757 le 02/07/2013	171.954,00
N° 8287 le 09/07/2013	16.786,00
N° 3207 le 19/07/2013	109.525,00
N° 8709 le 19/09/2013	102.901,00
N° 12034 le 03/10/2013	23.104,00
Total	737.198,00

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

Un montant total de 737.198,00 DA relatif à des amendes non déductibles a été comptabilisé comme charge et a contribué à diminuer le bénéfice imposable.

3.2.3. Exercice 2014 :

- 1- **Dépenses « Surestaries »**, comptabilisées comme achats au lieu d'amendes non déductibles, ces dépenses relatives aux déclarations douanières D10 doivent être réintégrées au résultat de l'exercice, elle se résume dans le tableau suivant :

Tableau N° 09 : Dépenses « Surestaries » de l'exercice 2014

Numéro et date de la déclaration douanière D10	Montant (DA)
N° 3346 le 18/03/2014	73.143,00
N° 5373 le 09/05/2014	16.956,00
N° 6989 le 11/06/2014	11.415,00
N° 6391 le 09/09/2014	50.939,00
N° 9734 le 31/07/2014	23.041,00
N° 21197 le 18/09/2014	46.534,00
Total	222.028,00

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

Un montant total de 222.028,00 DA relatif à des amendes non déductibles a été comptabilisé comme charge et a contribué à diminuer le bénéfice imposable.

2- Double déduction de la Taxe sur le Chiffre d'Affaires (TVA) sur les factures d'achat suivantes :

- Facture N°008/14 du 15/01/2014 montant HT : 3.384.615,00 DA, TVA : 575.385,00 DA, déduite sur les déclarations du G50 des mois janvier et février.
- Facture N°056/14 du 19/03/2014 montant HT : 1.367.521,00 DA, TVA : 231.479,00 DA, déduite sur les déclarations du G50 des mois mars et août.
- Facture N°251/14 du 23/06/2014 montant HT : 482.870,00 DA, TVA : 82.088,00 DA, déduite sur les déclarations du G50 des mois juin et novembre.
- Facture N°310/14 du 21/09/2014, montant HT : 1.320.390,00 DA, TVA : 224.466,00 DA, déduite sur les déclarations du G50 des mois septembre et octobre.
- Facture N°413/14 du 29/11/2014, montant HT : 966.123,00 DA, TVA : 164.241,00 DA, déduite sur les déclarations du G50 des mois novembre et décembre.

Par conséquent, le montant total de 1.277.659,00 DA, concernant la TVA qui a été doublement déduite, doit être reversé à l'administration fiscale.

3.2.4. Exercice 2015 :

- 1- Dépenses « Surestaries »**, comptabilisées comme achats au lieu d'amendes non déductibles, ces dépenses relatives aux déclarations douanières D10 doivent être réintégrées au résultat de l'exercice, elle se résume dans le tableau suivant :

Tableau N° 10 : Dépenses « Surestaries » de l'exercice 2015

Numéro et date de la déclaration douanière D10	Montant (DA)
N° 11305 le 15/07/2015	34.275,00
N° 11446 le 16/07/2015	11.422,00
N° 11889 le 23/07/2015	2.442,00
N° 12759 le 11/08/2015	45.687,00
N° 13181 le 17/08/2015	40.145,00

N° 13927 le 28/08/2015	11.504,00
N° 20345 le 11/12/2015	3.431,00
Total	148.906,00

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

Un montant total de 148.906,00 DA relatif à des amendes non déductibles a été comptabilisé comme charge et a contribué à diminuer le bénéfice imposable.

2- Déduction de la Taxe sur le Chiffre d’Affaires (TVA) de quelques factures d’achats réglées en espèce et dont le montant dépasse 100.000 DA :

- Facture N°047/15 du 04/03/2015 montant HT : 2.244.530,00 DA, TVA : 381.570,00 DA, montant TTC : 2.626.100,00 DA, déduite sur la déclaration G50 du mois de mars.
- Facture N°152/15 du 14/05/2015 montant HT : 1.692.470,00 DA, TVA : 287.720,00 DA, montant TTC : 1.980.190,00 DA, déduite sur la déclaration G50 du mois de mai.
- Facture N°210/15 du 15/08/2015 montant HT : 720.000,00 DA, TVA : 122.400,00 DA, montant TTC : 842.400,00 DA, déduite sur la déclaration G50 du mois de août.
- Facture N°250/15 du 12/09/2015, montant HT : 1.411.600,00 DA, TVA : 239.972,00 DA, montant TTC : 1.651.572,00 DA, déduite sur la déclaration G50 du mois de septembre.

Par conséquent, le montant total de 1.031.662,00 DA, concernant la TVA déduite, doit être reversé conformément à l’article 30 du Code des Taxes sur le Chiffre d’Affaires (CTCA).

3.3. La notification primitive :

Le 21/08/2016, le vérificateur a établi la notification primitive N°584/DIWS/SDCF/16 qui a été remise à l’EURL le 22/08/2016 par une lettre recommandé contre accusé de réception afin de l’informer du résultat de la vérification.

Un délai de quarante (40) jours, à partir de la date de réception de la notification primitive, est accordé au l’EURL pour qu’elle formule ses observations, cette dernière a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix.

Les éléments de la notification primitive se présentent comme suit :

3.1.1. Reconstitution des chiffres d'affaires :

3.1.1.1. Le calcul des taux de la marge brute :

Elle peut-être résumé dans le tableau suivant:

Tableau N° 11 : Calcul du taux de la marge brute

Désignation	2012	2013	2014	2015
Chiffres d'affaires déclarés (DA)	29.570.124,00	60.754.908,00	70.121.728,00	55.680.848,00
Achats vendus déclarés (DA)	27.129.683,00	55.800.615,00	65.897.731,00	53.029.730,00
Taux de marge brute déclaré	9,00 %	8.88 %	6.41 %	5.00 %

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

Le taux de la marge brute est calculé de la manière suivante :

$$\text{Taux de la marge brute} = \frac{\text{chiffre d'affaires} - \text{Achats vendus}}{\text{Achats vendus}}$$

3.1.1.2. Le chiffre d'affaires reconstitué :

Il peut-être résumé dans le tableau suivant:

Tableau N° 12 : Calcul du chiffre d'affaires reconstitué

Désignations	2012	2013	2014	2015
Achats consommés dissimulés (DA)	980.820,00	1.664.846,00	/	/
Taux de marge brute déclaré	9,00 %	8.88 %	6.41 %	5.00 %
Chiffre d'affaires dissimulé (DA)	1.069.094,00	1.812.684,00	/	/

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

Les chiffres d'affaires dissimulés pour les exercices 2012 et 2013 sont respectivement 1.069.094,00 DA et 1.812.684,00 DA. Concernent les exercices 2014 et 2015, il n'y a pas de chiffre d'affaires dissimulé.

Sachant que :

CA dissimulé = Achats consommés dissimulés * (1 + Taux de marge brute)

3.1.1.3. Les taux de pénalité :

Selon l'article 193 du Code des Impôt Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), les taux de pénalité peuvent être présentés dans le tableau suivant :

Tableau N° 13 : Les taux de pénalité

Montant des droits dus	Taux de la pénalité
Inférieur ou égal à 50.000 DA	10 %
entre 50.000 DA et 200.000 DA	15 %
Supérieur à 200.000 DA	25 %

Source : Etabli sur la base du Code des Impôt Directs et Taxes Assimilées (CIDTA).

Par ailleurs, la pénalité pour l'IRG/RCM est de 25 % quel que soit le montant des droits du.

3.3.2. La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) :

Les rehaussements sont taxés au taux de 02% conformément aux articles 217 et 224 du Code des Impôt Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) et présentés dans le tableau suivant :

Tableau N° 14 : TAP à payer (Notification primitive)

Désignations	2012	2013	2014	2015
Chiffre d'affaires reconstitué (DA)	30.639.174,00	62.567.592,00	70.121.728,00	55.680.848,00
Chiffre d'affaires déclaré (DA)	29.570.080,00	60.754.878,00	70.121.728,00	55.680.848,00
Chiffre d'affaires	1.069.094,00	1.812.684,00	/	/

dissimulé (DA)				
Doits dus (DA)	21.382,00	36.254,00	/	/
Pénalités (DA)	2.138,00 ¹	3.625,00 ²	/	/
Total à payer (DA)	23.520,00	39.879,00	/	/

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

3.3.3. La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) :

Les rehaussements sont imposés au taux de 17% conformément aux articles 01, 02, 29 et 116 du Code des Taxes sur le Chiffre d’Affaires (CTCA) et présentés dans le tableau suivant :

Tableau N° 15 : TVA à payer (Notification primitive)

Désignations	2012	2013	2014	2015
Chiffre d’affaires reconstitué (DA)	30.639.174,00	62.567.591,00	70.121.728,00	55.680.848,00
Chiffre d’affaires déclaré (DA)	29.570.080,00	60.754.908,00	70.121.728,00	55.680.848,00
Chiffre d’affaires dissimulé (DA)	1.069.094,00	1.812.684,00	/	/
Doits dus (DA)	181.746,00	308.156,00	/	/
TVA à reverser (DA)	/	/	1.277.659,00	1.031.662,00
Pénalités (DA)	27.262,00 ³	77.039,00 ⁴	319.415,00 ⁵	257.916,00 ⁶
Total à payer (DA)	209.008,00	385.195,00	1.597.074,00	1.289.578,00

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

¹ Taux de pénalité 10 %.

² Taux de pénalité 10%.

³ Taux de pénalité 15%.

⁴ Taux de pénalité 25%.

⁵ Taux de pénalité 25%.

⁶ Taux de pénalité 25%.

3.3.4. Reconstitution du bénéfice :

La reconstitution du bénéfice peut être résumée dans le tableau suivant :

Tableau N° 16 : Reconstitution du bénéfice (Notification primitive)

Désignation	2012	2013	2014	2015
Bénéfice déclaré (DA)	1.133.769,00	2.291.041,00	2.036.259,00	1.055.080,00
Chiffre d’affaire dissimulé (DA)	1.069.094,00	1.812.684,00	/	/
Surestaries (DA)	292.867,00	737.198,00	222.028,00	148.906,00
Bénéfice reconstitué brut (DA)	2.495.730,00	4.840.923,00	2.258.287,00	1.203.986,00
*Déductions : (DA)				
- Achats consommés dissimulés.	980.820,00	1.644.846,00	/	/
- Taxe sur l’Activité Professionnelle.	21.382,00	36.254,00	/	/
Bénéfice reconstitué net (DA)	1.493.528,00	3.159.823,00	2.258.287,00	1.203.986,00
Bénéfice déclaré (DA)	1.133.769,00	2.291.041,00	2.036.259,00	1.055.080,00
Bénéfice dissimulé net (DA)	359.759,00	868.782,00	222.028,00	148.906,00

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

3.3.5. Impôt su Bénéfice des Sociétés (IBS) :

Selon les articles 136, 150 et 151 du Code des Impôt Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) l’IBS à payer peut-être présentés dans le tableau suivant :

Tableau N° 17 : IBS à payer (Notification primitive)

Désignations	2012	2013	2014	2015
Bénéfice reconstitué net (DA)	1.493.528,00	3.159.823,00	2.258.287,00	1.203.986,00
Bénéfice déclaré (DA)	1.133.769,00	2.291.041,00	2.036.259,00	1.055.080,00
Rehaussement sur bénéfice (DA)	359.759,00	868.782,00	222.028,00	148.906,00
Taux de l’IBS	25 %	25 %	23 %	23 %
Doits dus (DA)	89.940,00	217.196,00	51.066,00	34.248,00

Pénalités (DA)	13.491,00 ¹	54.299,00 ²	7.660,00 ³	3.425,00 ⁴
Total à payer (DA)	103.431,00	271.495,00	58.726,00	37.673,00

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

3.3.6. Impôt sur Revenu Global / Revenu des Capitaux Mobiliers (IRG/RCM) :

Les bénéfices sont reconstitués à partir de ceux déclarés, augmentés des rehaussements des chiffres d'affaires auxquels une marge nette de 10% a été appliquée selon les articles 46 et 48 du Code des Impôt Directs et Taxes Assimilées (CIDTA).

Les droits rappelés en matière d'IBS viendront en déduction conformément à l'article 319 du code des impôts directs et taxes assimilés.

L'IRG/RCM à payer peut-être présenté par le tableau suivant :

Tableau N° 18 : IRG/RCM à payer (Notification primitive)

Désignations	2012	2013	2014	2015
Bénéfice reconstitué net (DA)	1.493.528,00	3.159.823,00	2.258.287,00	1.203.986,00
Bénéfice déclaré (DA)	1.133.769,00	2.291.041,00	2.036.259,00	1.055.080,00
Rehaussement sur bénéfice (DA)	359.759,00	868.782,00	222.028,00	148.906,00
IBS rappelé (DA)	89.940,00	217.196,00	51.066,00	34.248,00
Rehaussement sur résultat net après IBS (DA)	269.819,00	651.586,00	170.962,00	114.658,00
Doits dus (10%) (DA)	26.982,00	65.159,00	17.096,00	11.466,00
Pénalités (25%) (DA)	6.746,00	16.290,00	4.274,00	2.867,00
Total à payer (DA)	33.728,00	81.449,00	21.370,00	14.333,00

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

¹ Taux de pénalité 15%.

² Taux de pénalité 25%.

³ Taux de pénalité 15%.

⁴ Taux de pénalité 10%.

3.4. Réponse du contribuable :

Suit à la notification primitive N°584/DIWS/SDCF/16 qui a été remis le 22/08/2016, l'entreprise a envoyé une lettre adressée à l'administration fiscale le 13/09/2016 dans le délai légal de quarante (40) jours.

Les observations de l'EURL portent exclusivement sur les exercices 2014 et 2015. Elle a apporté les éclaircissements suivants :

3.4.1. Exercice 2014 :

- Le contribuable justifie que la TVA de l'exercice 2014 a été récupérée qu'une seule fois dans les déclarations G50, contrairement à ce qui a été relevé lors de la notification primitive.

3.4.2. Exercice 2015 :

- Déduction de la TVA sur factures réglées en espèce et dont le montant est supérieur à 100.000,00 DA. A cet effet, le contribuable sollicite l'indulgence de l'administration fiscale afin de surseoir aux réintégrations envisagées en matière de la TVA.

Après la réception de la réponse du contribuable, ce dernier a été invité par l'administration fiscale pour un débat contradictoire qui a été tenu le 25/09/2016 (**Voir Annexe N° 14 : Invitation au débat contradictoire**) dont les résultats du débat sont traités dans la section suivante.

Section 03 : Le résultat du contrôle fiscal

Cette section comportera trois (03) éléments, le premier sera l'établissement de la notification définitive suite au débat contradictoire tenu entre l'administration fiscale et le contribuable, le second point sera l'émission du rôle et la rédaction du rapport de vérification. Enfin, nous essayerons de suggérer quelques propositions afin d'améliorer le mécanisme du contrôle fiscal et lutter contre les insuffisances tirés dans le chapitre précédent.

1. La notification définitive :

Après la tenue du débat contradictoire, l'étude des observations formulées par le contribuable et le réexamen du dossier de vérification, le vérificateur a pris en considération les justifications du contribuable concernant l'exercice 2014 et il les a jugées fondées.

Le 08/11/2016, une notification définitive a été envoyée au contribuable et elle a été remise le 10/08/2016 contre accusé de réception.

La nouvelle situation fiscale de l'EURL se présente définitivement comme suit :

1.1. La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) :

Les rehaussements sont taxés au taux de 02% conformément aux articles 217 et 224 du Code des Impôt Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) et présentés dans le tableau suivant :

Tableau N° 19 : TAP à payer (Notification définitive)

Désignations	2012	2013	2014	2015
Chiffre d'affaires reconstitué (DA)	30.639.174,00	62.567.592,00	70.121.728,00	55.680.848,00
Chiffre d'affaires déclaré (DA)	29.570.080,00	60.754.878,00	70.121.728,00	55.680.848,00
Chiffre d'affaires dissimulé (DA)	1.069.094,00	1.812.684,00	/	/
Doits dus (DA)	21.382,00	36.254,00	/	/
Pénalités (DA)	2.138,00 ¹	3.625,00 ²	/	/
Total à payer (DA)	23.520,00	39.879,00	/	/

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

¹ Taux de pénalité 10 %.

² Taux de pénalité 10%.

1.2. La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) :

Les rehaussements sont imposés au taux de 17% conformément aux articles 01, 02, 29 et 116 du Code des Taxes sur le Chiffre d’Affaires (CTCA) et présentés dans le tableau suivant :

Tableau N° 20 : TVA à payer (Notification définitive)

Désignations	2012	2013	2014	2015
Chiffre d’affaires reconstitué (DA)	30.639.174,00	62.567.591,00	70.121.690,00	55.680.848,00
Chiffre d’affaires déclaré (DA)	29.570.080,00	60.754.908,00	70.121.690,00	55.680.848,00
Chiffre d’affaires dissimulé (DA)	1.069.094,00	1.812.684,00	/	/
Doits dus	181.746,00	308.156,00	/	/
TVA à reverser (DA)	/	/	/	1.031.662,00
Pénalités (DA)	27.262,00 ¹	77.039,00 ²	/	257.916,00 ³
Total à payer (DA)	209.008,00	385.195,00	/	1.289.578,00

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

1.3. Impôt su Bénéfice des Sociétés (IBS) :

Selon les articles 136, 150 et 151 du Code des Impôt Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) l’IBS à payer peut-être présentés dans le tableau suivant :

Tableau N° 21 : IBS à payer (Notification définitive)

Désignations	2012	2013	2014	2015
Bénéfice reconstitué net (DA)	1.493.528,00	3.159.823,00	2.258.287,00	1.203.986,00
Bénéfice déclaré (DA)	1.133.769,00	2.291.041,00	2.036.259,00	1.055.080,00
Rehaussement sur bénéfice (DA)	359.759,00	868.782,00	222.028,00	148.906,00
Doits dus (DA)	89.940,00	217.196,00	51.066,00	34.248,00

¹ Taux de pénalité 15%.

² Taux de pénalité 25%.

³ Taux de pénalité 25%.

Pénalités (DA)	13.491,00 ¹	54.299,00 ²	7.660,00 ³	3.425,00 ⁴
Total à payer (DA)	103.431,00	271.495,00	58.726,00	37.673,00

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

1.4. Impôt sur Revenu Global / Revenu des Capitaux Mobiliers (IRG/RCM) :

L'IRG/RCM à payer peut-être présenté par le tableau suivant :

Tableau N° 22 : IRG/RCM à payer (Notification définitive)

Désignations	2012	2013	2014	2015
Bénéfice reconstitué net (DA)	1.493.528,00	3.159.823,00	2.258.287,00	1.203.986,00
Bénéfice déclaré (DA)	1.133.769,00	2.291.041,00	2.036.259,00	1.055.080,00
Rehaussement sur bénéfice (DA)	359.759,00	868.782,00	222.028,00	148.906,00
IBS rappelé (DA)	89.940,00	217.196,00	51.066,00	34.248,00
Rehaussement sur résultat net après IBS (DA)	269.819,00	651.586,00	170.962,00	114.658,00
Doits dus (10%) (DA)	26.982,00	65.159,00	17.096,00	11.466,00
Pénalités (25%) (DA)	6.746,00	16.290,00	4.274,00	2.867,00
Total à payer (DA)	33.728,00	81.449,00	21.370,00	14.333,00

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

L'administration fiscale a fixé définitivement le montant des droits et pénalités à payer concernant chaque exercice à travers l'établissement de la notification définitive.

2. Emission du rôle et rédaction du rapport de vérification:

2.1. Emission du rôle :

A la fin de la vérification, le vérificateur a établi une fiche de fin des travaux de vérification le 26/11/2016 (**Voir Annexe N° 15 : Fiche de fin des travaux de vérification**) et il a envoyé le récapitulatif de l'ensemble des droits et pénalités à

¹ Taux de pénalité 15%.

² Taux de pénalité 25%.

³ Taux de pénalité 15%.

⁴ Taux de pénalité 10%.

payer à l'inspection dont relève le contribuable afin que cette dernière établisse un avis à payer du rôle individuel (**Voir Annexe N° 16 : Avis à payer du rôle individuel**) qui peut-être résumé dans le tableau suivant :

Tableau N° 23 : Présentation des montants définitifs des droits et pénalités à payer (en DA)

Libellé		2012	2013	2014	2015	Total
TAP	Droits	21.382,00	36.254,00	/	/	63.399,00
	Pénalités	2.138,00	3.625,00	/	/	
TVA	Droits	181.746,00	308.156,00	/	1.031.662,00	1.883.781
	Pénalités	27.262,00	77.039,00	/	257.916,00	
IBS	Droits	89.940,00	217.196,00	51.066,00	34.248,00	471.325,00
	Pénalités	13.491,00	54.299,00	7.660,00	3.425,00	
IRG/ RCM	Droits	26.982,00	65.159,00	17.096,00	11.466,00	150.880,00
	Pénalités	6.746,00	16.290,00	4.274,00	2.867,00	
Total		369.687,00	778.018,00	80.096,00	1.341.584,00	2.569.385,00

Source : Etabli sur la base des documents de la DIW -Sétif-

D'après le tableau précédent, le contribuable doit payer un total des droits et pénalités d'un montant de **2.569.385,00 DA** relatif à la période non encore prescrite (2012 - 2013 - 2014 - 2015).

2.2. La rédaction du rapport de vérification:

Une fois la notification définitive est établie, il parviendra alors de rédiger un rapport de vérification qui retrace toute les étapes de l'exécution de la vérification. Ce compte rendu constitue un support qui permet aux structures hiérarchiques d'exercer leurs attributions en matière de contrôle. (**Voir Annexe N° 17 : Rapport de vérification de comptabilité**).

2.2.1. Généralité :

2.2.1.1. Renseignements relatives à l'entreprise vérifiée :

- Forme juridique : Entreprise Unipersonnel à Responsabilité Limitée (EURL)
- Date de création : le 23/03/2004.
- Désignation du gérant : Mr «X ».
- L'activité exercée : Import-Export.

- Adresse de l'entreprise : EL-EULMA Wilaya de SETIF.

2.2.1.2. Renseignements relatives au dossier fiscal :

❖ Position fiscale :

- Impôts direct : TAP, IBS, IRG/RCM.
- Impôts indirect : Droit de timbre.
- Taxe sur le chiffre d'affaires : TVA.

❖ Gestion du dossier fiscal :

- Dépôt des déclarations : régulier.

❖ Vérifications de comptabilité :

- Période vérifiées : 2012, 2013, 2014, 2015.

❖ Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification :

- Nombre de demandes : 13 demandes envoyées.
- Nombre de recoupements reçus : 9.

❖ Autres observations :

- Assistance juridique : commissaire aux comptes.

2.2.2. Procédures de vérification (Pièces à joindre) :

Pièce n° 1 : Avis de vérification :

- Référence : N°248/DIWS/SDCF/16.
- Adressé le : 05/05/2016.
- Remis le : 11/05/2016 contre accusé de réception.
- Remise de la charte du contribuable vérifié le 11/05/2016.
- Intervention sur place effectuée le 24/05/2016.
- Début des travaux le 29/05/2016

Pièce n° 2 : Avis de notification primitive:

- Référence : N°584/DIWS/SDCF/16
- Adressé le : 21/08/2016.
- Remis le : 22/08/2016 contre accusé de réception.

Pièce n° 3 : Réponse de l'entreprise vérifiée :

- Reçue le : 13/09/2016 dans le délai légal de quarante (40) jours.
- Débat contradictoire tenu le 25 /09/2016.

Pièce n° 4 : Notification de la position définitive de l'administration :

- Adressée le 08/11/2016.
- Remis le 10/11/2016 contre accusé de réception.
- PV de fin des travaux sur place effectué le 26/11/2016.

2.2.3. Conclusion de la vérification

- Bonne moralité fiscale.
- Déclarations souscrites dans les délais.
- Les anomalies constatées relèvent de la non maîtrise des principes comptables.
- Bonne collaboration du contribuable vérifié.

3. Propositions pour l'amélioration des contrôles fiscaux :

Le contrôle fiscal, en sa qualité de moyen répressif, occupe une place importante au niveau de la stratégie fiscale et vu l'ensemble des insuffisances qu'il rencontre, l'administration fiscale doit mettre en place un ensemble de procédures et de réformes pour améliorer l'image du contrôle fiscal, à savoir :

3.1. Renforcer les efforts dédiés à la recherche des informations:

L'information permet à l'administration fiscale de savoir la véritable situation des contribuables, pour cela l'Etat doit :

- Mettre en place des structures spécialisées dans la collecte et le traitement des informations pour faciliter l'exploitation de ces dernières ;
- Renouveler périodiquement les informations figurantes dans les dossiers fiscaux ;
- Mettre en place un système d'information national basé sur des bases de données riches en informations, sur tous les contribuables, qu'elles soit d'ordre fiscal ou d'ordre juridique afin de faciliter la gestion des dossier fiscaux et d'améliorer l'efficacité des contrôles fiscaux.
- Encourager la collaboration et la solidarité entre les différents intervenants au contrôle fiscal.

3.2. Accroître la coopération avec les autres acteurs nationaux et internationaux : et ce à travers :

- L'exploitation des protocoles de coopération signés entre l'administration fiscale et les différents partenaires pour booster les échanges d'informations ;
- L'amélioration des pistes de coopérations avec les partenaires nationaux pour détecter toutes anomalies et pénaliser tout contribuable qui essaye d'éluder l'impôt.

- L'application réelle des dispositions conventionnelles internationales pour échanger les informations jugées utiles pour le contrôle entre les Etats.

3.3. Améliorer les outils de programmation :

La mise en place de la liste des contribuables à vérifier est la phase primordiale dans le processus du contrôle fiscal, dans ce contexte, plusieurs actions doivent être entreprises, notamment :

- La mise en place des critères de sélection plus efficaces et pertinents ;
- La mise en place des cellules spécialisées dans l'analyse-risque au niveau des Centres Des Impôt (CDI), des Directions d'Impôts des Wilayas (DIW) et de la Direction Générale des Impôts (DGI) ;
- La formation de tous les agents de l'administration fiscale qui participent à l'élaboration des plans de vérification.

3.4. Propositions d'ordre administratif :

3.4.1. Au niveau des moyens matériels :

- La mise à la disposition des vérificateurs tous les moyens matériels tel que les moyens de transport ;
- Encourager l'utilisation de l'outil technologique au sein des différentes structures de l'administration fiscale afin de minimiser les coûts, le temps et pour une plus grande transparence.

3.4.2. Au niveau des moyens humains :

- Revoir tous les aspects liés à l'élément humain à partir des critères de recrutement et des compétences exigées pour chaque poste ;
- Mettre en place des fiches de postes traçant pour chaque fonction, la formation de base exigée, les capacités nécessaires et les tâches à remplir ;
- Assurer, pour le personnel, des formations de bases touchant tous les domaines (juridique, économique, financier... etc.) et des formations plus spécialisées, ciblées et périodiques dans le monde de la fiscalité ;
- Recruter plus de personnes car l'administration fiscale souffre d'un manque quantitatif.
- L'encouragement des fonctionnaires pour les motiver et améliorer leur rendement.

3.5. Augmenter le nombre des contribuables à vérifier :

L'administration fiscale doit augmenter le nombre des dossiers à vérifier annuellement afin d'augmenter le taux des contribuables vérifiés, éviter de tomber dans la période prescrite et augmenter les recettes fiscales de l'Etat.

De ce fait, le plan de vérification doit toucher tous les secteurs et surtout ceux qui présentent un taux élevé de fraude.

3.6. Le contrôle des prix de transfert :

Sous l'absence de la transparence du marché immobilier et vu la fluctuation des prix, l'administration fiscale doit intervenir et maîtriser ce domaine à travers des standards juridiques qui permettent le renouvellement périodique des valeurs de ces immobiliers afin de refléter les prix réels pratiqués dans le marché.

Ce contrôle doit cibler les transactions de grandes valeurs à travers la réévaluation des propriétés notamment les propriétés louées aux personnes étrangères, le locaux loués pour des fin commerciales et les nouvelles bâtisses.

3.7. L'application objective des pénalités :

Pour assurer la crédibilité du système de contrôle fiscal, il faut applique les pénalités et amendes de façon objective, garder les droits du trésor public et mettre en avant le principe d'égalité devant l'impôt.

Conclusion du chapitre 03 :

A travers notre étude pratique des différentes étapes de la vérification de comptabilité (VC), nous avons constaté que le contrôle fiscal est un moyen efficace pour la découverte des manœuvres frauduleuses. De ce fait l'administration fiscale se trouve dans l'obligation de mettre ce mécanisme dans la liste de ces priorités et en œuvrant davantage pour son amélioration.

En ce sens, nous proposons à l'administration fiscale de renforcer les efforts dédiés à la recherche des informations à travers l'amélioration des outils de programmation, l'amélioration des moyens humains et matériels, l'augmentation du nombre de contribuables à vérifier et l'application objective des pénalités.

***CONCLUSION
GÉNÉRALE***

Conclusion générale

Au début de travail, nous avons promis d'expliquer brièvement l'évolution du système fiscal algérien, puis d'analyser le phénomène de la fraude fiscale à travers la présentation de ses manifestations, ses causes et enfin ses conséquences, de décrire les pratiques du contrôles fiscale au sein de l'administration fiscale algérienne et enfin d'analyser le processus du contrôle fiscal afin de détecter ses insuffisances et de suggérer des propositions d'amélioration.

La fiscalité est un ensemble de prélèvements opérés par voie de contrainte, à titre définitif et sans contrepartie afin de couvrir les charges de l'Etat et des collectivités locales, ces prélèvements sont répartis selon la capacité contributive des contribuables.

En effet, le système fiscal algérien est principalement déclaratif et il se caractérise par une multitude d'impôts et taxes, selon différents taux et barèmes, réparti en trois (03) grands types, les impôts directs, les impôts indirects et les taxes sur les chiffres d'affaires. Cette diversité pousse les contribuables à se soustraire de leurs obligations fiscales, ce phénomène est appelé fraude fiscale.

Quelques soient les causes de la fraude fiscale, cette dernière prend différentes formes et engendre de conséquences néfastes sur les plans financier, économique et social. A cet effet, l'administration fiscale s'est dotée d'un moyen redoutable de lutte contre le phénomène de fraude en l'occurrence le contrôle fiscal.

En effet, le contrôle fiscal est considéré comme l'un des principaux moyens déployés par l'Etat pour lutter contre la fraude fiscale et ce à travers la vérification de l'exactitude des déclarations présentées. De même, il est l'outil légal utilisé par l'administration fiscale pour contrôler les contribuables et découvrir, toutes erreurs ou violation de la loi afin de les corriger.

Ce contrôle peut prendre différentes formes selon le lieu de son déroulement ainsi que l'étendue des opérations, impôts et taxes objets de vérification. Il peut être un contrôle sommaire, effectué au niveau des services de l'administration fiscale, comme il peut être un contrôle sur place, opéré chez le contribuable à vérifier.

A travers notre recherche qui avait pour finalité l'étude de la problématique suivante : « Le contrôle fiscal, permet-t-il de lutter contre la fraude fiscale ? » et eu égard aux résultats de notre travail nous pouvons confirmer la première et la deuxième hypothèse qui stipulent successivement que « La fraude fiscale est le fait d'échapper au paiement de l'impôt. Il existe de multiples causes qui poussent le contribuable à frauder, néanmoins les causes personnelles restent les plus importantes » et que « Le contrôle fiscal consiste en l'examen des différents postes du bilan et du compte de résultat ».

Par contre, la troisième hypothèse ne peut être confirmée que partiellement car le contrôle fiscal souffre de quelques insuffisances allant des moyens dédiés à l'activité de recherche jusqu'à l'exécution des contrôles, ces insuffisances ne permettent pas de découvrir toutes les manœuvres frauduleuses.

De ce fait, le contrôle fiscal n'est pas tout à fait efficace pour lutter contre la fraude fiscale mais il reste le moyen le plus utilisé et le plus rentable pour l'administration fiscale, ce qui confirme partiellement notre hypothèse principale.

Afin d'améliorer le contrôle fiscal et de lutter contre la fraude, nous suggérons les propositions suivantes :

- Renforcer les efforts dédiés à la recherche en améliorant les moyens humains et matériels.
- La mise en place d'un système d'information et l'encouragement de la coopération avec les autres acteurs nationaux et internationaux.
- Augmenter le nombre de contribuables à vérifier et augmenter les contrôles de prix de transfert.
- L'application objective des pénalités.

Nous considérons que notre recherche n'était pas suffisamment étalée sur certains points au niveau des deux (02) chapitres théoriques, notamment, le phénomène d'évasion fiscale, les méthodes et moyens de mesure de la fraude fiscale, les différentes méthodes de reconstitution des chiffres d'affaires, les procédures de programmation de la liste des contribuables à vérifier et les statistiques des résultats des contrôles fiscaux et leur analyse.

Il nous semble également opportun de reconnaître que notre recherche reste insuffisante malgré les efforts déployés car elle souffre d'un manque de données chiffrées sur la fraude fiscale en Algérie et leur confortation aux résultats des contrôles fiscaux, ceci est dû essentiellement à l'absence des statistiques et au manque des ouvrages relatifs à ce thème.

Aussi, les résultats tirés par cette recherche ne peuvent pas être généralisées à cause de leur limitation dans le temps car notre stage s'est étalé sur trente (30) jours seulement, et dans l'espace car ce dernier a été effectué à un niveau local (la Direction des Impôts de la Wilaya de Sétif) et a touché qu'un seul dossier.

En levant ces limites, des perspectives d'étude peuvent émergées :

- Quels sont les effets négatifs de la fraude fiscale sur l'économie nationale ?
- Comment sensibiliser les contribuables et augmenter le degré du civisme fiscal ?
- Comment améliorer le processus de programmation des dossiers à vérifier ?

TABLE DES MATIERES

Remerciements	
Dédicaces	
Sommaire	
Liste des abréviations	I
Liste des tableaux	III
Liste des figures	V
Liste des annexes	VI
Résumé et mots clé	VII
Abstract and key words	VIII
Introduction générale	A-D
CHAPITRE 01 : La fraude et le contrôle fiscal	01-36
Section 01 : Aperçu sur le système fiscal algérien	01
1. Définition de la fiscalité et son évolution en Algérie	01
1.1. Définition de la fiscalité	01
1.2. Evolution de la fiscalité en Algérie	02
1.2.1. Le système fiscal de l'indépendance jusqu'à la réforme 1992	02
1.2.2. La grande réforme de 1992 et le système fiscal actuel	03
2. Définition et fonctions de l'impôt	04
2.1. Définition de l'impôt	04
2.1. Les fonctions de l'impôt	05
2.1.1. Une fonction financière	05
2.1.2. Une fonction économique	05
2.1.3. Une fonction sociale	06
3. Différents types d'impôts et taxes	06
3.1. Impôt sur le Revenu Global (IRG)	07
3.2. Impôt Forfaitaire Unique (IFU)	07
3.3. Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)	08
3.4. Taxe sur l'Activité professionnelle (TAP)	08
3.5. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)	09

Section 02 : La fraude fiscale	10
1. Définition et éléments consécutifs de la fraude fiscale	10
1.1. Définition de la fraude fiscale	10
1.2. Les éléments constitutifs de la fraude fiscale	11
1.2.1. L'élément matériel	11
1.2.2. L'élément intentionnel	11
1.2.3. L'élément légal	11
2. Classifications de la fraude fiscale	12
2.1. La classification juridique	12
2.1.1. La fraude légale	12
2.1.2. La fraude illégale	13
2.2. Classification matérielle	13
2.2.1. La fraude simple	13
2.2.2. La fraude complexe (qualifiée)	14
2.3. Classification géographique	14
2.3.1. La fraude nationale	14
2.3.1.1. La fraude artisanale	14
2.3.1.2. La fraude industrielle	14
2.3.2. La fraude internationale	15
3. Manifestations, causes et conséquences de la fraude fiscale	15
3.1. Manifestations de la fraude fiscale	15
3.1.1. Les manifestations sociologiques	15
3.1.1.1. La taille du fraudeur	15
3.1.1.2. Les activités réputées infractionnelles	16
3.1.2. Les manifestations techniques	16
3.1.2.1. La dissimulation matérielle	16
3.1.2.2. La dissimulation comptable	16
3.1.2.2.1. La pratique du double bilan	16
3.1.2.2.2. La minoration de recettes	16
3.1.2.2.3. La majoration des charges déductibles	16
3.1.2.3. La dissimulation juridique	17
3.1.2.3.1. Fraude par opérations fictives	17
3.1.2.3.2. Fausse qualification d'une opération juridique	17
3.2. Causes de la fraude fiscale	17

3.2.1. Les causes historiques	18
3.2.2. Les causes économiques	18
3.2.2.1. La conjoncture économique	18
3.2.2.2. La concurrence fiscale	19
3.2.2.3. La situation financière du contribuable	19
3.2.3. Les causes politiques	19
3.2.4. Les causes juridiques	20
3.2.4.1. La complexité et l'instabilité de la loi	20
3.2.4.2. Les incohérences des textes	20
3.2.5. Les causes psychologiques et morales	20
3.2.5.1. La morale et la conscience fiscale	21
3.2.5.2. Incivisme fiscal	21
3.2.5.3. Le goût du risque	21
3.2.5.4. La pression fiscale	21
3.2.6. Les causes liées au système fiscal	22
3.2.6.1. La complexité et l'instabilité du système fiscal	22
3.2.6.2. La technique d'imposition	22
3.2.6.3. L'insuffisance du contrôle	22
3.3. Les conséquences de la fraude fiscale	23
3.3.1. Les conséquences financières	23
3.3.2. Les conséquences économiques	23
3.3.3. Les conséquences sociales	24
Section 03 : Généralités sur le contrôle fiscal	25
1. Définition, objectifs et rôle du contrôle fiscal	25
1.1. Définition du contrôle fiscal	25
1.2. Objectifs du contrôle fiscal	26
1.3. Le rôle du contrôle fiscal	26
1.3.1. Le contrôle fiscal comme corollaire du système déclaratif	26
1.3.2. Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale	26
2. Les finalités du contrôle fiscal	27
2.1. Une finalité dissuasive	27
2.2. Une finalité budgétaire	27
2.3. Une finalité répressive	27
3. Les formes du contrôle fiscal	28

3.1. Le contrôle sommaire (interne, en cabinet)	29
3.1.1. Le contrôle formel	29
3.1.2. Le contrôle sur pièces (CSP)	29
3.2. Le contrôle sur place (externe, approfondi)	31
3.2.1. La Vérification de Comptabilité (VC)	31
3.2.2. La Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE)	32
3.2.3. La Vérification Ponctuelle (VP)	32
3.3. La distinction entre le contrôle sur place, la vérification de la comptabilité et la vérification ponctuelle	33
3.4. Autres formes de contrôle	34
3.4.1 la flagrance fiscale	34
3.4.2. Contrôle des transactions	35
3.4.3. Contrôle par la brigade mixte	35

CHAPITRE 02 : Le cadre juridique, organisationnel et processus du contrôle fiscal

37-74

Section 01 : Le cadre juridique du contrôle fiscal	37
1. Les droits de l'administration fiscale	37
1.1. Le droit de communication	37
1.2. Le droit de visite	38
1.3. Le droit d'enquête	39
1.4. Le droit de contrôle	40
1.5. Le droit de reprise	40
1.5.1. Délai général	40
1.5.2. Délai exceptionnel (spécial, dérogatoire)	41
2. Les garanties (droits) du contribuable vérifié	41
2.1. En cas de procédures contradictoires	41
2.1.1. Information préalable du contribuable (avis de vérification et la charte du contribuable)	42
2.1.2. Droit à l'assistance d'un conseil	42
2.1.3. La limitation de la durée de vérification sur place	42
2.1.3.1. Pour la Vérification de Comptabilité (VC)	43
2.1.3.2. Pour la Vérification Ponctuelle (VP)	43

2.1.3.3. Pour la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE)	43
2.1.4. Communication des résultats au contribuable	44
2.1.5. Droit de réponse	44
2.1.6. Interprétations admises par l'administration	45
2.1.7. Impossibilité de renouveler une vérification	45
2.1.8. La préservation du débat contradictoire	45
2.2. En cas de procédures non contradictoires	45
3. Les obligations du contribuable	46
3.1. Les obligations comptables	46
3.1.1. La tenue d'un livre journal	46
3.1.2. La tenue d'un livre d'inventaire	46
3.1.3. Les pièces justificatives	47
3.1.4. La tenue d'une comptabilité analytique	47
3.2. Les obligations fiscales	47
3.2.1. La déclaration d'existence	47
3.2.2. Les déclarations mensuelles ou trimestrielles	47
3.2.3. Les déclarations annuelles	48
3.2.4. La déclaration de cession ou de cessation ou de décès	48
3.2.4.1. En cas de cession ou de cessation de l'activité	48
3.2.4.2. En de décès	48
Section 02 : Les services chargés du contrôle fiscal	49
1. Les services locaux	49
1.1. L'inspection des impôts	49
1.2. La direction des impôts de la wilaya (DIW)	50
1.3. Le Centre Des Impôts (CDI)	50
1.4. Le Centre de Proximité des Impôts (CPI)	50
2. Les services régionaux	51
2.1. La Direction Régionale des Impôts (DRI)	51
3. Les services centraux	51
3.1. La Direction des Recherches et des Vérifications (DRV)	51
3.1.1. Les Services Régionaux des Recherches et Vérifications (SRV)	52
3.1.2. Les sous directions de la DRV	52
3.2. Direction des grandes entreprises (DGE)	52

2.6.4. Reconstitution à partir de l'enrichissement inexpliqué de l'exploitant ou de (s) l'associé(s)	64
2.7. Les procédures de redressement	64
2.7.1. La procédure contradictoire	65
2.7.2. La procédure de redressement unilatérale (non contradictoire)	66
2.7.2.1. La rectification d'office	66
2.7.2.2. La taxation d'office	66
2.7.2.3. L'évaluation d'office des bases d'imposition	66
2.8. Travaux de fin de vérification	67
2.8.1. La notification des résultats (proposition de redressement, notification initiale)	67
2.8.2. Les opérations de clôture de contrôle (l'achèvement de la vérification)	68
2.8.3. Rédaction du rapport de vérification	69
2.8.4. Émission d'un rôle de régularisation et établissement des statistiques	69
3. Insuffisances (limites) des contrôles fiscaux	70
3.1. Les limites relatives au processus de la programmation	70
3.1.1. Le caractère empirique et aléatoire de la sélection des dossiers à programmer	70
3.1.2. Les limites relatives au délai d'exécution des contrôles	70
3.2. Les limites relatives aux instruments d'intervention	70
3.2.1. Droit de communication	71
3.2.2. Droit d'enquête	71
3.2.3. Droit de visite	71
3.3. L'absence de recours à l'assistance administrative internationale	71
3.4. Insuffisance des moyens dédiés à l'activité de la recherche	72
3.4.1. Au niveau des moyens matériels	72
3.4.2. Au niveau des moyens humains	72
3.5. Insuffisance dans la coordination entre les différentes structures de l'Etat	73
3.6. Absence de transparence dans les transactions commerciales	73

CHAPITRE 03 : Etude de cas « Direction des Impôts de la Wilaya de Sétif - DIW Sétif -> » 75-109

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil	75
1. Présentation de la Direction Générale des Impôts (DGI)	75
2. Présentation de la Direction des Impôts de la Wilaya (DIW) de Sétif	76
2.1. Création de la Direction des Impôts de la Wilaya (DIW) de Sétif	76
2.2. Organisation et les structures de la D.I.W	77
2.2.1. Les services extérieurs	77
2.2.1.1. Inspections	77
2.2.1.2. Recettes	78
2.2.2. Les sous-directions de la Direction des Impôts de la Wilaya (DIW)	78
2.2.2.1. Sous-direction du recouvrement (S.D.R)	78
2.2.2.2. Sous-direction du contentieux (SDC)	79
2.2.2.3. Sous-direction des moyens (SDM)	79
2.2.2.4. Sous-direction des opérations fiscales (SDOF)	80
2.2.2.5. La sous-direction du contrôle fiscal (SDCF)	80
2.3. Organigramme de l'établissement d'accueil	81
3. Organisation et attributions de la sous-direction du contrôle fiscal	82
3.1. Bureau de recherche de la matière imposable	82
3.2. Bureau des fichiers et recoupements	83
3.3. Bureau de vérification de comptabilité	83
3.4. Bureau du contrôle des évaluations	84
Section 02 : Etude du dossier d'un contribuable	85
1. Présentation et obligations de l'entreprise vérifiée	85
1.1. Présentation de l'entreprise vérifiée	85
1.2. Les obligations fiscales et comptables de cette entreprise	85
1.2.1. Les obligations fiscales	85
1.2.2. Les obligations comptables	86
2. La préparation de la procédure de vérification (Travaux préparatoire)	86
2.1. Retrait du dossier fiscal du contribuable auprès de l'inspection des impôts	86
2.1.1. L'état comparatif des bilans	87
2.1.2. Le relevé de comptabilité	87
2.1.3. Les récapitulatifs de la TVA et TAP	87

2.2. Recherche préalable	87
2.3. L'avis de vérification de comptabilité	88
2.4. Prise de contact et visite des lieux (intervention sur place)	88
3. Examen de la comptabilité (Déroulement de la procédure de vérification comptable) et réponse du contribuable	89
3.1. Examen de la comptabilité en la forme	89
3.2. Examen de la comptabilité en le fond	90
3.2.1. Exercice 2012	90
3.2.2. Exercice 2013	91
3.2.3. Exercice 2014	92
3.2.4. Exercice 2015	93
3.3. La notification primitive	94
3.1.1. Reconstitution des chiffres d'affaires	95
3.1.1.1. Le calcul des taux de la marge brute	95
3.1.1.2. Le chiffre d'affaires reconstitué	95
3.1.1.3. Les taux de pénalité	96
3.3.2. La taxe sur l'activité professionnelle (TAP)	96
3.3.3. La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	97
3.3.4. Reconstitution du bénéfice	98
3.3.5. Impôt su Bénéfice des Sociétés (IBS)	98
3.3.6. Impôt sur Revenu Global / Revenu des Capitaux Mobiliers (IRG/RCM)	99
3.4. Réponse du contribuable	100
3.4.1. Exercice 2014	100
3.4.2. Exercice 2015	100
Section 03 : Le résultat du contrôle fiscal	100
1. La notification définitive	101
1.1. La taxe sur l'activité professionnelle (TAP)	101
1.2. La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	102
1.3. Impôt su Bénéfice des Sociétés (IBS)	102
1.4. Impôt sur Revenu Global / Revenu des Capitaux Mobiliers (IRG/RCM)	103
2. Emission du rôle et rédaction du rapport de vérification	103
2.1. Emission du rôle	103
2.2. La rédaction du rapport de vérification	104
2.2.1. Généralité	104

2.2.1.1. Renseignements relatives à l'entreprise vérifiée	104
2.2.1.2. Renseignements relatives au dossier fiscal	105
2.2.2. Procédures de vérification (Pièces à joindre)	105
2.2.3. Conclusion de la vérification	106
3. Propositions pour l'amélioration des contrôles fiscaux	106
3.1. Renforcer les efforts dédiés à la recherche des informations	106
3.2. Accroître la coopération avec les autres acteurs nationaux et internationaux	106
3.3. Améliorer les outils de programmation	107
3.4. Propositions d'ordre administratif	107
3.4.1. Au niveau des moyens matériels	107
3.4.2. Au niveau des moyens humains	107
3.5. Augmenter le nombre des contribuables à vérifier	108
3.6. Le contrôle des prix de transfert	108
3.7. L'application objective des pénalités	108
Conclusion générale	110-112

Table des matières

Bibliographie

Liste des annexes

Annexes

BIBLIOGRAPHIE

Bibliographie

Ouvrages :

- AUBERGER PHILIPPE, L'allergie fiscale, Édition Calmann-Lévy, Paris, 1984.
- AYADI HABIB, Droit fiscal, Publication du centre d'études, de recherches et de publication de l'université de droit, d'économie et de gestion, Tunis, 1989.
- BARILARI ANDRÉ, Le consentement à l'impôt, Édition Presse de Science Po, Paris, 2000.
- BIENVENU JEAN-JACQUES & LAMBERT THIERRY, Droit Fiscale, 4^{ème} édition, Presses Universitaires de France (PUF), Paris, 2010.
- BOUVIER MICHEL, Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt 13^{ème} édition, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence (LGDJ) Lextenso Éditions, Paris, 2016.
- COSSON JEAN, Les industriels de la fraude, Édition Seuil, Paris, 1997.
- COZIAN MAURICE, Précis de la fiscalité de l'entreprise, 4^{ème} édition, Édition Lexis Nexis/LITEC, Paris, 2016.
- DASSESSE MARC & MINNE PASCAL, Droit Fiscal, principes généraux et impôts sur les revenus, 5^{ème} Édition, Édition Bruylant (Emile), Bruxelles, 2001.
- DEFI JURIS, Quand le fisc vous contrôle, 3^{ème} édition, Éditions EYROLLES, Paris, 2011.
- DRAN MICHEL, La fiscalité illustrée par des entreprises, Collection droit sciences et économie, Paris, 1975.
- LACOSTE AMIRAL PIERRE, Les mafias contre la démocratie, Édition JEAN-CLAUDE LATTÈS, Paris, 1992.
- LALUMIERE PIERRE, Les finances publiques, Édition Armand Colin-Collection T, Paris, 1976.
- LAMBERT THEIRRY, redressement fiscal, Édition Économica, Paris, 1987.
- LAMBERT THIERRY, Procédures fiscale, Édition Montchrestien, Paris, 2013.
- LAUZAINGHEIN CHRISTIAN, LAUZAINGHEIN MARIE-HELENE & CABANNES XAVIER, Droit fiscal, 15^{ème} édition, Éditions DALLOZ, Paris, 2016.
- MARGAIRAZ ANDRÉ, La fraude fiscale et ses succédanés, Édition Blonay, Suisse, 1977.
- MARTINEZ JEAN-CLAUDE, La fraude fiscale, collection que sais-je, Paris, 1990.
- MEHL LUCIEN & BELTRAME.P, Sciences et techniques fiscales, Presse Universitaire de France (PUF) première édition, Paris, 1984.

- MEHL LUCIEN, Sciences et techniques fiscales (Tome I), Thémis PUF, Paris, 1959.
- PECOUP JEAN, Précis de droit fiscal, Edition DUNOD, Paris, 1985.
- PHILIP PARTICK, Les droits de la défense au contrôle fiscal, Édition Economica, Paris, 2002.
- RASSAT PATRICK, LAMORLETTE THIERRY & CAMELLI THIBAUT, Stratégies Fiscales Internationales, Édition Maxima, Paris, 2010.
- SADOUDI AHMED, DROIT FISCAL, SHP Editions, 1^{ère} édition, Alger, 2014, P06.
- TADDEL BORNO, La fraude Fiscale, Libraires Technique, Paris, 1974.
- TOUALIT.A & CHEHRIT.K, Petit Dictionnaire de l'impôt et de la fiscalité, Edition GAL (Grand-Alger-Livres), Alger, 2003.
- VARNIER ERIC, Fraude fiscale et paradis fiscaux : Décrypter les pratiques pour mieux les combattre, Édition DUNOD, Paris, 2014.
- VIDAL JOSÉ, Essai d'une théorie générale de la fraude en droit français, Édition DALLOZ, Paris, 1957.
- YAICH RAOUF, Théorie fiscale, Édition RAOUF YAICH, Sfax, 2002.

Lois et règlements :

- Code de l'Enregistrement, Édition 2017.
- Code des Impôts Directs et des Taxes Assimilées (CIDTA), Édition 2017.
- Code des Impôts Indirects (CII), Édition 2017.
- Code des Procédures Fiscales (CPF), Édition 2017.
- Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires (CTCA), Édition 2017.
- Code du Timbre, Édition 2017.
- Guide des contribuables relevant des CDI, Direction Générale des Impôts, Édition 2016, Algérie.

Lettres de la Direction Générale des Impôts :

- Lettre d'information mensuelle « les attributions et les objectifs de la mise en place de la Direction des Grandes Entreprises», La lettre de la D.G.I (Direction Générale des Impôts » N°21, Ministère des finances, Direction Générale des impôts, Juillet 2005.
- Lettre d'information mensuelle « Le contrôle fiscal, une action constante de l'administration fiscale», La lettre de la D.G.I (Direction Générale des Impôts » N°58, Ministère des finances, Direction Générale des impôts, 2012.
- Lettre d'information mensuelle « La fraude fiscale », La lettre de la D.G.I (Direction Générale des Impôts » N°004, Ministère des finances, Direction Générale des impôts, Février 2002.

Revues :

- « Revue de la réforme fiscale », institut supérieur de gestion et de planification, Bordj El Kifan, Alger, 1992.
- GARDETTE ALEXANDRE & MLYNARSKI ANNE, L'évolution des outils juridiques du contrôle fiscal, « Revue Française de Comptabilité », N°477, Juin 2014.

Thèses :

- BAZART CÉCILE, La fraude fiscale : modélisation du face à face État-contribuables, Thèse pour le Doctorat en sciences économiques, université Montpellier I, 2000.
- GUETTOUCH NACIR, La fraude fiscale en Algérie : causes et conséquences, Mémoire pour l'obtention du magister en science de gestion Option finance, Ecole supérieure de commerce (ESC), 1998/1999.
- KHARROUBI KAMEL, Le contrôle fiscal comme un outil de lutte contre la fraude, Mémoire de magister en sciences commerciales spécialité Management des entreprises option Finance, Ecole Doctorale d'Economie et de Management, Université d'Oran Es-Senia, Faculté des Sciences Economiques, Sciences de Gestion et Sciences Commerciales, 2010-2011.
- MASSON CHARLES ROBBEZ, La notion d'évasion fiscale en droit interne français, Thèse de Doctorat en Droit, Université de Grenoble, Faculté de droit et des sciences économiques, 1987.

Cours et rapport :

- LASSOUAG KAMEL, Cours de contrôle fiscal, Institut d'Economie Douanière et Fiscale (IEDF), Koléa, Algérie, 2007.
- Rapport N°22 du Conseil des Impôts sur la concurrence fiscale et l'entreprise, Conseil des impôts, Paris, 2004.

Webographie :

- <http://www.eldjazaircom.dz>
- <http://www.eldjazaircom.dz>
- <http://www.mfdgi.gov.dz>
- <http://www.toupie.org/Dictionnaire/Fiscalite>
- <http://www.eldjazaircom.dz>

Liste des annexes

N°	Intitulé
01	Autres types d'impôts et taxes
02	Demande d'éclaircissements
03	Demande de renseignements
04	Procès-verbal de constat
05	Déclaration d'existence
06	Attestation de décharge (Chef d'inspection)
07	Etat comparatif des bilans
08	Relevé de comptabilité
09	RECAP TVA / RECAP TAP
10	Avis de vérification de comptabilité
11	Lettre du contribuable sollicitant d'effectuer le contrôle à l'administration fiscale
12	Décharge des documents comptables
13	Fiche de début des travaux de vérification
14	Invitation au débat contradictoire
15	Fiche de fin des travaux de vérification
16	Avis à payer du rôle individuel
17	Rapport de vérification de comptabilité

ANNEXES

Autres types d'impôts et taxes

1) Taxe d'assainissement :

Selon les articles 263 et 263 bis du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) (Édition 2017), la taxe d'assainissement s'applique sur toutes les propriétés bâties dans les Communes dans lesquelles fonctionne un service d'enlèvement des ordures ménagères.

La taxe d'enlèvement des ordures ménagères est établie annuellement au nom des propriétaires ou usagers. Elle est à la charge du locataire qui peut être recherché conjointement et solidairement avec le propriétaire pour son paiement.

Selon l'article 263 ter du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) (Édition 2017), le montant de la taxe est fixé comme suit :

Entre 1.000 DA et 1.500 DA	par local à usage d'habitation
Entre 3.000 DA et 12.000 DA	par local à usage professionnel, commercial, artisanal ou assimilé
Entre 8.000 DA et 23.000 DA	par terrain aménagé pour camping et caravanes
Entre 20.000 DA et 130.000 DA	par local, à usage industriel commercial, artisanal ou assimilé produisant des quantités de déchets supérieures à celles des catégories ci-dessus

Source : Le Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), Édition 2017.

2) Impôt sur le Patrimoine :

Selon les articles 274, 275 et 276 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) (Édition 2017), on a :

Personnes physiques imposables :	Biens immobiliers imposables :	Biens mobiliers imposables :
*Ayant leur domicile fiscal en Algérie à raison de leurs biens situés en Algérie ou hors Algérie ; *N'ayant pas leur domicile fiscal en Algérie à raison de leurs biens situés en Algérie.	*Propriétés bâties : résidence principale ou secondaire ; *Propriétés non bâties : (terrains, jardins,... etc.) ; *Droits réels immobiliers.	Véhicules, motocycles, yachts, bateaux de plaisance, avions de tourisme, chevaux de course les objets d'art et les tableaux de valeur estimés à plus de 500.000 DA.

Source : Le Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), Édition 2017.

L'impôt sur le patrimoine est dû uniquement par les personnes physiques à raison de leur patrimoine composé de biens imposables appartenant aux personnes physiques et à leurs enfants mineurs.

Selon l'article 281/9 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), le tarif de l'impôt sur le patrimoine est fixé comme suit :

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine en dinars	Taux
Inférieur à 100.000 DA	0%
De 100.000 DA à 150.000 DA	0.50%
De 150.001 DA à 250.000 DA	0.75%
De 250.001 DA à 350.000 DA	1%
De 350.001 DA à 450.000 DA	1.25%
Supérieure à 450.000 DA	1.75%

Source : Le Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), Édition 2017.

3) Taxe Intérieure de Consommation (TIC) :

Selon l'article 25 du Code des Taxes sur le Chiffre d'affaires (CTCA) (édition 2017), il est institué une taxe intérieure de consommation composée d'une part fixe et d'un taux proportionnel applicable aux produits suivants : Cigares ; Tabacs à priser et à mâcher ; Cigarettes ; Tabacs à fumer ; Allumettes et briquets.

4) Taxe sur les Produits Pétroliers (TPP) :

Selon l'article 28 bis du Code des Taxes sur le Chiffre d'affaires (CTCA) (Édition 2017), il est institué au profit du budget de l'Etat, une taxe sur les produits pétroliers ou assimilés, importés ou obtenus en Algérie, notamment en usine exercée. Cette taxe est appliquée aux produits ci-dessous selon les tarifs ci-après :

Désignation des produits	Montant (DA/HL)
Essence super	900,00
Essence normal	800,00
Essence sans plomb	900,00
Gasoil	200,00
Gaz de pétrole liquéfié (GPL carburant)	1,00

Source : Le Code des Taxes sur le Chiffre d'affaires (CTCA) (Édition 2017).

La base imposable est la valeur des produits imposables expédiés à la consommation.

5) Droit de circulation :**Produits concernés :** alcools, vins.**Personnes concernées (assujettis) :** marchands en gros entrepositaires (MGE).**Base imposable :**

Alcool : quantité exprimée en alcool pur par hectolitre mis à la consommation.

Vins : quantité exprimée en volume (hectolitre) mis à la consommation.

Taux d'imposition :

Produits médicamenteux à base d'alcool et impropres à la consommation de bouche.	50 DA/ HL
Produits de parfumerie et de toilette.	1.000 DA/ HL
Alcools utilisés à la préparation de vin mousseux et vins doux naturels.	1.760 DA/ HL
Appétitifs à base de vin vermouths, vins de liqueurs et assimilés	77.000 DA/ HL
Whiskys et appétitifs à base d'alcool (bitters, amers, goudrons gentianes anis... etc.	110.000 DA/ HL
Rhums	77.000 DA/ HL
Vins	8.800 DA/ HL

Source : Le Code des Impôts Indirects (Édition 2017).**6) Droit de garantie et d'essai :****Produit concernés :** ouvrages en or, argent et platine.**Base imposable :** Garantie : quantité exprimée en poids (hectogramme) vendue.

Les montants de la TVA acquittés au titre de l'acquisition de l'or ou de l'argent sont imputables sur le montant du droit de garantie.

7) Droit d'enregistrement :

Selon l'article 2 du code de l'enregistrement (Édition 2017), les droits d'enregistrement sont fixes, proportionnels ou progressifs suivant la nature des actes et mutations qui y sont assujetties.

Champ d'application	Base imposable
Les mutations en toute propriété (sentes d'immeubles- ventes de meubles).	Prix dans l'acte ou la valeur vénale réelle du bien.
Les cessions de démembrement de droit de propriété (usufruit – nue-propriété).	Prix augmenté des charges ou la valeur vénale réelle.
Mutations de jouissance de biens immobiliers :	Prix total des loyers augmenté des charges.

✓ Baux à durée limitée ✓ Baux à durée illimitée	Le capital formé de 20 fois le prix et les charges annuelles.
Mutations par décès (successions)	L'actif net du bénéficiaire et ses droits dans la succession.
Donations.	Valeur des biens donnés.
Partages.	L'actif net partagé (actif brut – dettes et charges)
Echanges de biens immeubles	Valeur de l'un des biens échangés
Actes de sociétés : *les apports purs et simples *les apports à titre onéreux *les actes portant cessions d'actions et de parts sociales.	*Valeur nette des apports *Le prix augmenté des charges ou la valeur vénale réelle du bien. *Valeur des parts sociales.

8) Droit de timbre :

Selon le 1^{er} article du code de timbre (Édition 2017), le droit de timbre est établi sur tous les papiers destinés aux actes civils et judiciaires et aux écritures qui peuvent être produites en justice et y faire foi.

Timbre de quittance : les titres de quelque nature qu'ils soient signés ou non signés, faits sous signatures privées ; les pièces comportant reçu pur et simple et les reçus constatant un dépôt d'espèce effectué auprès d'une entreprise ou d'une personne physique ;

Timbres des actes consulaires : visa pour documents commerciaux ; certificat d'origine pour marchandises et casier judiciaire.

Délivrance de document : passeport ordinaire ; passeport contenant 48 pages ; passeport biométrique électronique délivré à la commande de l'intéressé, suivant la procédure accélérée, dans un délai maximum de cinq (5) jours ; permis de chasse ; carte d'identité professionnelle de représentant ; carte d'identité maghrébine ; autorisation de port d'arme (société de gardiennage et de transport de fonds et produits sensibles) ; carte résidents des étrangers pour une durée de 2 ans ; carte résidents des étrangers pour une durée de 10 ans ; duplicata de la carte résident des étrangers pour une durée de 2 ans ; duplicata de la carte résident des étrangers pour une durée de 10 ans et carte spéciale délivré aux étrangers exerçant une profession commerciale, industrielle ou artisanale.

Timbre des effets de commerce : lettre de change, billets à ordre, billets, obligations non négociables et le timbre de registre de commerce.

Vignette automobiles : Véhicules automobiles immatriculés en Algérie.

**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SETIF
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE SETIF
BUREAU DES VERIFICATIONS FISCALES
N°...../**

A

M.....
.....
.....

Avis de vérification N°...../..... du.....

DEMANDE D'ECLAIRCISSEMENTS

En application des dispositions de l'article ... du code des procédures fiscales, nous avons l'honneur de vous demander de nous fournir des éclaircissements concernant les points ci-après :

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

Vous avez à nous faire parvenir votre réponse dans un délai de 30 jours. L'absence de votre part entraine en vertu des dispositions de l'article ... du code des procédures fiscales, l'établissement d'office des impositions.

Veillez croire, M....., en l'expression de notre parfaite considération.

Les versificateurs

Accusé de réception de l'intéressé (date et signature)

REPUBLIQUE ALGERIEN
DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

DIRECTION
DE WILAYA DES IMPOTS
DE SETIF

A....., le :..... 20.....

DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS

A.....
.....
.....

N°.....DIWS/SDCF/BVF/.....

Tel :..... Fax :.....

Série A, n° 5 (1977) - imp. e.p.a., alger

RENSEIGNEMENTS DEMANDES

Objet : - Exercice du droit de communication reconnu aux services fiscaux.

- Demande de communication de renseignements intéressant l'assiette de l'impôt.

Référence : - articles 45 à 61 du code des procédures fiscales.

Dans le cadre de l'exercice du droit de communication reconnu aux services fiscaux par les articles y afférents contenus dans le code des procédures fiscales.

J'ai l'honneur de vous demander de bien vouloir me communiquer les renseignements analysés ci-après :

Ces renseignements étant considérés indispensables à l'assiette de l'impôt. Je vous serais très obligé des dispositions que vous pourriez prendre pour activer le relevé et la transmission à nos services dans le meilleur délai qui vous serait possible.

Au cas où vous jugeriez utile le concours de nos services pour l'établissement du relevé des renseignements demandés, il conviendra de m'en aviser en conséquence.

Veuillez agréer Monsieur l'expression de ma considération distinguée.

Le(s) vérificateur(s)

Reçu le.....20..... N°.....

REPONSE

..... N°.....

A....., le.....20.....

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

**MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SETIF
DIRECTION DES IMPOTS DE SETIF
SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL
BRIGADE N°**

**PROCES VERBAL DE CONSTAT
CONSECUTIVEMENT A UNE
VERIFICATION FISCALE**

N° /DIWS/SDCF/BVF/2016

La vérification comptable et fiscale de votre établissement opérée suite à l'avis de vérification N°..... /.... du /..... /.... Fait ressortir les anomalies suivantes :

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

Pour nous permettre d'arrêter les bases d'imposition, nous avons l'honneur de vous demander de nous communiquer sous huitaine toutes les explications utiles afférentes aux anomalies relevées (I).

La présente lettre comportefeuilles annexes.

Veillez agréer, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Fait à Sétif le :...../...../.....

Les vérificateurs

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

**MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SETIF
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE SETIF
SDCF/BVF DE SETIF
BRIGADE DE VERIFICATION N°/**

N° /DIWS/SDCF/BVF/16

ATTESTATION DE DECHARGE

Je, soussigné(s),

FONCTION : vérificateurs de comptabilité

Auprès de la sous-direction du contrôle fiscal de la wilaya de Sétif, attestons avoir reçu ce jour de :

M. le chef d'inspection des impôts

Les documents ci-énumérés :

Dossier fiscal (activité) concernant :

.....

.....

Et ce dans le cadre

Fait à Sétif le :

Le cédant

le (s) cessionnaire (s)

**DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS
DE WILAYA DE SETIF
SOUS DIRECTION DU
CONTROLE FISCAL**

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
ETAT COMPARATIF DES BILANS
CONCERNANT

VERIFICATEUR:
.....

DESIGNATION DES COMPTES				
BILAN (ACTIF)				
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition – goodwill (+) ou (-)				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
frais preliminaire				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles				
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT				
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours				
Créances d'investissement				
Clients				
autres avances d'exploitation				
Impôts et assimilés				
autres debiteur				
Disponibilités et assimilés				
Placements autres actifs financiers courants				
Trésorerie				
TOTAL ACTIF COURANT				
TOTAL GENERAL ACTIF				

BILAN (PASSIF)				
CAPITAUX PROPRES :				
Capital émis				
Capital non appelé				
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)				
Ecart de réévaluation				
Ecart d'équivalence (1)				
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)				
Autres capitaux propres – Report à nouveau				
Part de la société consolidante (1)				
Part des minoritaires (1)				
TOTAL I				
PASSIFS NON-COURANTS :				
Emprunts et dettes financières				
Impôts (différés et provisionnés)				
Autres dettes non courantes				
Provisions et produits constatés d'avance				
TOTAL II				
PASSIFS COURANTS :				
Fournisseurs et comptes rattachés				
Impôts				
Autres dettes				
Trésorerie Passif				
TOTAL III				
TOTAL PASSIF (I+II+III)				

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

RELEVÉ DE COMPTABILITÉ

CONCERNANT:

Activité exercée:

DESIGNATION DES COMPTES	DU AU	DU AU	DU AU	DU AU	OBSERVATIONS	
MARGE BRUTE	Vente de marchandises					
	Marchandises consommées					
	BENEFICE BRUT (1)					
	POURCENTAGE BRUT					
	MARGE BRUT					
VALEUR AJOUTEE	Production vendue					
	Prestations de services					
	Vente de travaux					
	Produit annexes					
	Production stokée					
	Variations des stocks					
	Production immobilisées					
	Subventions d'exploitation					
	RRR obtenus sur achats					
	RRR obtenus sur services extérieurs					
	TOTALE CREDIT					
	RRR accordés					
	Matières premières					
	Autres approvisionnements					
	Variations des stocks					
	Production déstockée					
	Achats d'études et de PS					
	Autres consommations					
	Sous-traitance générale					
	Locations					
	Entretien, réparations et maintenance					
	Primes d'assurances					
	Personnel extérieur à l'entreprise					
	Rémunération d'interméd et honorai					
	Publicité					
	Déplacements, missions et réceptions					
	Autres services					
	TOTAL DU DEBIT					
	BENEFICE BRUT (2)					
	POURCENTAGE BRUT					
	RESULTAT D'EXPLOITATION	Bénéfices brut total (1)+(2)				
		Autres produits opérationnels				
		Reprise sur pertes de valeur et provis				
Produits financiers						
TOTALE CREDIT						
Charges de personnel						
Impôts et taxes et versements assimilés						
Autres charges opérationnelles						
Dotations aux amortissements						
Provision						
Pertes de valeur						
Charges financières						
TOTAL DU DEBIT						
RESULTAT NET D'EXPLOITATION	Solde du résultat d'exploitation					
	Eléments extraordinaires (produits)					
	TOTALE CREDIT					
	Solde du résultat d'exploitation					
	Eléments extraordinaires (Charges)					
	Impôts exigibles sur résultats					
	Impôts différés (variations) résultats					
	TOTAL DU DEBIT					
BENEFICE NET						
POURCENTAGE NET						

Fiche récapitulative TAP

Désignation:

Activité:

Adresse:

EXERCICE:

PERIODE	Chiffre d'affaires TAP				Total base imposable	Montant des droits
	CA brut	CA exonéré	CA avec réfaction	CA sans réfaction		
janvier						
février						
mars						
avril						
mai						
juin						
juillet						
août						
septembre						
octobre						
novembre						
décembre						

République algérienne démocratique et populaire

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SETIF
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE SETIF
SDCF/BVF DE SETIF

Avis de Vérification de Comptabilité

Référence N° : /DIWS/SDCF/BVF/

Lettre
avec A.R

Le : / /

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre **établissement** Le à **heures**, à l'effet de vérifier au titre des exercices **2011, 2012, 2013 et 2014** l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : **TAP, TVA, IBS, IRG/RCM, IRG/Salaires et droits de timbre.**

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du code des procédures fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du code des procédures fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'impositions sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, nous vous proposons de procéder dès la date de remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédure Fiscale).

Je vous prie de trouver ci-joint un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable.

Veillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Le chef de brigade

Nom et Grade des vérificateurs

A....., le

Nom de l'entreprise

Direction général des impôts
Direction régionale des impôts de Sétif
Sous-direction de contrôle fiscal de Sétif
Mr.

Objet : demande d'effectuer le contrôle à l'administration fiscale

Monsieur l'inspecteur,

Par la présente lettre, j'accuse réception de l'avis de vérification.
Je vous serai gré de bien vouloir réaliser la vérification de comptabilité
non pas au siège de l'entreprise, mais à l'administration fiscale.

Le motif de cette demande est l'absence d'espace nécessaire pour
effectuer vos travaux au niveau de l'entreprise

Je vous prie de croire, Monsieur, en l'expression de ma haute
considération.

(Caché + Signature)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministère des finances
Direction générale des impôts
Direction des impôts de wilaya de Sétif
A le
Sous direction du contrôle fiscal
N°/.....

D E C H A R G E

Conformément à sa demande écrite formulée en date du

.....

Nous soussignés, vérificateurs au sein du bureau des vérifications comptables et contrôle des évaluations ; sous-direction du contrôle fiscal de la wilaya de Sétif.

Certifions avoir reçu les documents et justifications comptables énumérés ci-après et appartenant à :

.....
.....

En vue de procéder à (*) la vérification approfondie de sa fiscalité

(*) à l'examen sommaire de sa situation fiscale au titre de la période

du.....

.....

- 1).....
- 2).....
- 3).....
- 4).....
- 5).....
- 6).....
- 7).....
- 8).....
- 9).....
- 10).....
- 11).....
- 12).....
- 13).....
- 14).....
- 15).....

Les vérificateurs

**MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SETIF
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE SETIF
SDCF/BVF DE BEJAIA**

SETIF, LE.....

N° /DIWS/SDCF/BVF/.....

A

OBJET : Invitation au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification.

REFERENCE : Article 20-6 du Code des procédures fiscales modifié et complété par l'article 31 de la loi N° : 11-16, du 28/12/2011 portant loi de finances pour 2012.

J'ai l'honneur de vous inviter à assister au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification, qui aura lieu au niveau..... Sétif, leà.....

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix au cours de ce débat.

Veillez agréer, Monsieur mes salutations distinguées.

Le CHEF DE BRIGADE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SETIF
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE SETIF
SDCF/BVF DE SETIF

**Fiche de fin des travaux
de vérification**

Sétif le :

Numéro de l’Affaire n°

N° d’article d’imposition :

Numéro de l’identifiant fiscal :

Nom et Prénom ou Raison Sociale :

Activité : commissionnaire en douane

Adresse :

Avis de vérification de Comptabilité N°

Date de fin des travaux sur place :

Date de notification des résultats de la vérification :

Date de notification de la position définitive de l’Administration :

Lu et approuvé :

Le Chef de Service

Les Vérificateurs

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministere des finances
Direction Generale des Impots
Direction des impots de la wilaya de SETIF

NUMERO D'IDENTIFICATION STATISTIQUE

CODE TERRITORIALE

CODE D'ACTIVITE

NUMERO D'ARTICLE

**RAPPORT
DE
VERIFICATION DE COMPTABILITE**

N° /

Entreprise Vérifiée:

Brigade de verification N°

Activité:

Agents Verificateurs:

Adresse:

A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

Forme juridique

Date de creation ou de passage à la forme juridique actuelle

Designation de l'exploitant - du gérant - du directeur general

Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL

Associé majoritaire

Associé minoritaire

Non Associé

Designation des associés et repartition des actions ou des parts sociales

Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire

Designation precise de l'activité(s) exercée (s)

Adresse des établissements de production, de commercialisation, des entrepots

Liens avec d'autres entreprises (Nature des liens, adresse des ces entrepots)

Importance des Moyens d'exploitation

effectifs employés:

équipement d'exploitation:

Assistance juridique, comptable ou fiscale (conseil juridique, fiscal, comptable, etc)

2° / Renseignements relatifs au dossier fiscal

position fiscale

Impots directs

T C A

Gestion du dossier fiscal

Depot des declarations et des bordereaux - avis de versement (tardif-defaillances-reglier)

Regularisation fiscales (impots directs - TCA)

Verification de comptabilité

periodes verifiées

Recherches exterieures dans le cadre de la presente verification

Nombre de demandes

Nombre de recoupement recus

Observations eventuelles

Autres observations

C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION:

1°/ Observation sur les résultats de la verification:

Du chef de Brigade

De la sous-direction chargée du contrôle fiscal

2° / Conclusion de la verification:

Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée:

Caractere des infractions relevées et des rehaussements appliqués
(existence ou non de manœuvres frauduleuses - infractions répétées)

Collaboration des dirigeants de l'entreprise vérifiées durant l'intervention (incidents éventuels, opposition au contrôle, ect)

D/CONTRÔLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE
(DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS)

1° / Date du contrôle du rapport de verification

2° / Date de l'envoi à l'administration Centrale de la fiche de synthèse

3° / Observation de la Direction Regionale des impots

4° / Reponse de la Direction des Impots de Wilaya

5° / Decision proposée par la D R I