

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère de l'Enseignement Supérieur

Et de la Recherche Scientifique

ÉCOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

MÉMOIRE

*En vue de l'obtention du diplôme de master en sciences financières
et comptabilité*

Option: comptabilité & finance

L'INTITULE DU MEMOIRE

Le contrôle fiscal des grandes entreprises

Réalisé par :

MEDJELDI Nihed

ZAIDI Ahlem

Encadré par :

Dr. OUDAI Moussa

Maitre de conférences (A) à l'ESC

Lieu de stage: Direction des grandes entreprises (DGE)

Période de stage : un mois

Promotion : 2022/2023

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère de l'Enseignement Supérieur

Et de la Recherche Scientifique

ÉCOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

MÉMOIRE

*En vue de l'obtention du diplôme de master en sciences commerciales
et financières*

Option: comptabilité & finance

L'INTITULE DU MEMOIRE

Le contrôle fiscal des grandes entreprises

Réalisé par :

MEDJELDI Nihed

ZAIDI Ahlem

Encadré par :

Dr. OUDAI Moussa

Maitre de conférences (A) à l'ESC

Lieu de stage: Direction des grandes entreprises (DGE)

Période de stage : un mois

Promotion : 2022/2023

Remerciement

Tout d'abord, nous tenons remercier Dieu tout puissant qui nous a donné la force, le courage, la patience et la volonté d'aller jusqu'au bout pour achever ce travail.

Ce mémoire n'aurait jamais été possible sans l'intervention, consciente, d'un grand nombre de personnes. Nous souhaitons ici les en remercier.

Nous tenons d'abord à exprimer nos sincères remerciements à notre encadrant Dr. MOUSSA Oudai, pour les précieuses contributions qu'il nous a apportées, le temps qu'il nous a consacré, ainsi que pour ses conseils, ses encouragements et sa gentillesse qui méritent toute admiration.

Nos remerciements s'étendent également à tous nos enseignants durant les années des études.

Nous souhaitons également adresser nos vifs remerciements aux membres du jury pour l'intérêt qu'ils ont porté à notre recherche en acceptant de l'évaluer et de l'enrichir par leurs propositions.

Nous profitons de cette occasion pour exprimer notre profonde gratitude et reconnaissance envers certains cadres du ministère des finances et de l'école nationale des impôts pour leur précieuse aide et assistance. Nous souhaitons particulièrement mentionner :

- Mme HOUASNIA Hamida, notre maitre de stage au niveau de la sous-direction de la fiscalité des hydrocarbures pour avoir accepté de nous accueillir et de nous guider par ses orientations et ses conseils.
- Mr BENSAM Ahmed, Sous-Directeur de Fiscalité des Hydrocarbures à la DGE ;
- Mr HACHEMI Achouri, Sous-Directeur de suivi de contrôle fiscal des entreprises au niveau de la DGI ;
- Mr BENYAHIA Seif el islem, Sous-Directeur des stages au niveau de ENI.

Dédicace

J'ai tout le plaisir de dédier ce travail à :

Mes chers parents

Ma mère, qui a œuvré pour ma réussite, par son amour, son soutien, tous les sacrifices consentis et ses précieux conseils, pour toute son assistance et sa présence dans ma vie ;

Mon père, qui peut être fier et trouve ici le résultat de longues années de sacrifices et de privations pour m'aider à avancer dans mon chemin ;

Je prie Dieu de les bénir, de veiller sur eux, en espérant qu'ils seront toujours fiers de moi.

Ma chère sœur Bochra, qui n'a cessé d'être pour moi un exemple de force, de courage et de générosité, et mon petit frère Raouf que j'aime trop.

Tous mes enseignants, leur générosité et leur soutien m'obligent de leurs témoigner mon profond respect et ma loyale considération.

Sans oublier ma chère copine et binôme « Ahlem », qui a été toujours ma main droite.

Que ce travail soit l'accomplissement de vos vœux tant allégués, et le fruit de Votre soutien infaillible.

Merci d'être toujours là pour moi.

Nihed

Dédicace

Je dédie ce travail :

À ma très chère mère,

À mon très cher père,

À mes sœurs,

À mon frère et à sa femme,

À tous mes amis,

À tous mes professeurs,

Ainsi qu'à ma binôme Nihed,

Ahlem

SOMMAIRE

REMERCIEMENT	
DEDICACE.....	
SOMMAIRE	I
LISTE DES ABRÉVIATIONS.....	II
LISTE DES FIGURES.....	IV
LISTE DES TABLEAUX	V
LISTES DES ANNEXES	VI
RÉSUMÉ	VII
INTRODUCTION GENERALE.....	A
CHAPITRE I : ANALYSE DU CADRE THEORIQUE ET LEGAL DE LA FISCALITE ET DU CONTROLE FISCAL	2
SECTION1 : GENERALITES SUR LA FISCALITE.....	2
SECTION 2 : LE CADRE THEORIQUE DU CONTROLE FISCAL	14
SECTION 3 : LE CADRE LEGAL DU CONTROLE FISCAL.....	25
CHAPITRE II : ANALYSE DU PROCESSUS DE LA VERIFICATION FISCALE.....	39
SECTION 1 : PREPARATION ET ENGAGEMENT DE LA VERIFICATION FISCALE EXTERNE	39
SECTION 2 : DEROULEMENT DE LA VERIFICATION FISCALE.....	49
SECTION 3 : LA CLOTURE DE LA VERIFICATION FISCALE	58
CHAPITRE III : VERIFICATION FISCALE DE LA COMPTABILITE D'UNE GRANDE ENTREPRISE	67
SECTION 02 : CAS DE VERIFICATION APPROFONDIE DE COMPTABILITE D'UNE GRANDE ENTREPRISE (X).....	74
SECTION 3 : RESULTATS DU CONTROLE FISCAL.....	87
CONCLUSION GENERALE :	98
BIBLIOGRAPHIE	103
TABLE DES MATIERES	122

LISTE DES ABRÉVIATIONS

AICPA : American Institute of Certified Public Accountants

ANDI : Agence Nationale du Développement des Investissements

ANSEJ : Agence Nationale de Soutien à l'Emploi des Jeunes

BIC : Bénéfice Industriel et Commercial

BNC : Bénéfice Non Commercial

BVF : Bureau des Vérifications Fiscales

CDI : Centre des Impôts

CFE : Contrôle Fiscal Externe

CFI : Convention Fiscale Internationale

CIDTA : Code des Impôts Directs et Taxes Assimilés

CII : Code des Impôts Indirects

CPF : Code de Procédures Fiscales

CPI : Centre de Proximité des Impôts

CSP : Contrôle Sur Pièces

CTCA : Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires

DGE : Direction des Grandes Entreprises

DGI : Direction Générale des Impôts

DIW : Direction des Impôts de Wilaya

DRI : Direction Régionale des Impôts

DRV : Direction des Recherches et Vérification

GAFA : Google, Apple, Facebook, Amazon

IBS : Impôt sur le Bénéfice des Sociétés

IFU : Impôt Forfaitaire Unique

IRG : Impôts sur le Revenu Global

LF : Loi de Finances

MF : Ministère de Finance

NIF : Numéro d'Identification Fiscale

OCDE : Organisation de Coopération et de Développement Economique

ONU : Organisation des Nations Unis

OPCVM : Organismes de Placement en Valeurs mobilières

RCM : Revenus des Capitaux Mobiliers

SARL : Société A Responsabilité Limitée

SCF : Système Comptable et Financier

SDCF : Sous-Direction du Contrôle Fiscal de Wilaya

SDFH : Sous-Direction de la Fiscalité des Hydrocarbures

SNC : Société au Non Collectif

TAP : Taxe sur l'Activité Professionnelle

TCA : Taxe sur Chiffre d'Affaires

TDB : Taxe de Domiciliation Bancaire

TFPC : Taxe de Formation Professionnelle Continue

TPF : Taxe de Publicité Foncière.

VASFE : Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

VC : Vérification de la Comptabilité

VNC : Valeur Nette Comptable

VPC : Vérification Ponctuelle de Comptabilité

LISTE DES FIGURES

FIGURE N°01: ANCIENNE ORGANISATION DE L'ADMINISTRATION FISCALE. 7
FIGURE N°02: NOUVELLE ORGANISATION DE L'ADMINISTRATION FISCALE..... 8
FIGURE N°03: LES FORMES DU CONTROLE FISCAL 18
FIGURE N°04: LES REGIMES FISCAUX APPLICABLES..... 36
FIGURE N°05: ELABORATION DU PROGRAMME DE VERIFICATION..... 42
FIGURE N°06: L'ORGANIGRAMME DE LA DGE..... 70

LISTE DES TABLEAUX

TABLEAU N°01: DISTINCTION IMPOT ET TAXE.	5
TABLEAU N°02: BAREME PROGRESSIVE DE L'IRG.	9
TABLEAU N°03: LA COMPARAISON DES DIFFERENTS TYPES DE CONTROLE.	23
TABLEAU N°04: LE RESEAU CONVENTIONNEL ALGERIEN.	35
TABLEAU N°05: LA DUREE DE VERIFICATION SUR PLACE.	50
TABLEAU N°06: L'EVOLUTION DES TRAITEMENTS DES DOSSIERS FISCAUX PENDANT LA PERIODE 2019 A 2022.	75
TABLEAU N°07: LES IMMOBILISATIONS AU NIVEAU DE L'ACTIF DE LA SOCIETE ET LES VARIATIONS PAR EXERCICE.	79
TABLEAU N°08 : LES IMMOBILISATIONS CREEES OU ACQUISES PORTEES SUR LES LIASSES FISCALES.	79
TABLEAU N°09: LA REINTEGRATION INITIALE DES FRAIS DE SIEGE DE LA PERIODE 2016 A 2018.	80
TABLEAU N°10: AUTRES RUBRIQUES DE CHARGES EXCEPTIONNELLES OBJET DE JUSTIFICATION.	81
TABLEAU N°11: RECAPITULATION DES REINTEGRATIONS INITIALES DES TROIS EXERCICES.	81
TABLEAU N°12: REDRESSEMENT INITIALE DE IBS.	82
TABLEAU N°13: RECTIFICATION DU DEFICIT DE 2018.	82
TABLEAU N°14: LA RECONSTITUTION DE BASE IMPOSABLE DE BENEFICES DISTRIBUES POUR LES EXERCICES 2016-2017.	82
TABLEAU N°15: REDRESSEMENT INITIALE DE IRG/RCM POUR 2017.	83
TABLEAU N°16: LA REINTEGRATION DEFINITIVE DES FRAIS DE SIEGE DE LA PERIODE 2016 A 2018.	89
TABLEAU N°17: RECAPITULATION DES INDEMNITES 2016.	90
TABLEAU N°18: LA REINTEGRATION DEFINITIVE DU PRIME DE DEPART POUR L'EXERCICE 2017.	91
TABLEAU N°19: RECAPITULATION DES REINTEGRATIONS DEFINITIVES DES TROIS EXERCICES.	92

LISTES DES ANNEXES

ANNEXE N°01: ETAT COMPARATIF DE BILAN.....	108
ANNEXE N°02:RELEVÉ DE LA COMPTABILITÉ.....	111
ANNEXE N°03: AVIS DE VERIFICATION	112
ANNEXE N°04:FICHE DE DÉBUT DES TRAVAUX DE VERIFICATION	113
ANNEXE N°05: NOTIFICATION INITIALE.....	114
ANNEXE N°06: LA NOTIFICATION DÉFINITIVE	115
ANNEXE N°07: LA FICHE DE FIN DES TRAVAUX	116
ANNEXE N°08 : AVIS À PAYER LE RÔLE	117
ANNEXE N°09: RAPPORT DE VERIFICATION.....	118

RÉSUMÉ

Cette étude a principalement pour objectif de pallier aux insuffisances de système fiscal algérien, où les contribuables sont responsables de déterminer leurs propres bases d'imposition et de les déclarer spontanément à l'administration fiscale. En raison de cette liberté déclarative, le législateur fiscal a conféré à l'administration fiscale le droit de contrôle fiscal, agissant ainsi comme le corollaire nécessaire de ce système déclaratif qui vise à préserver les ressources de l'État contre les violations de la loi et les abus des contribuables, en particulier ceux de grande taille. C'est pourquoi notre recherche s'est limitée au processus de contrôle fiscal des grandes entreprises pratiqué par la DGE.

Elle vise également à traiter les principaux défis auxquels la DGE est confrontée lors de l'exécution du contrôle fiscal et à formuler des recommandations visant à améliorer l'efficacité de ce contrôle.

Pour mener à bien ce travail, nous l'avons divisé en deux parties : la première partie dite partie théorique, est consacrée à la présentation des concepts clés, notamment en matière de fiscalité et de contrôle fiscal, La seconde partie, dite partie pratique tente d'apporter des éléments de réponse à notre problématique principale à travers la vérification de comptabilité d'un contribuable (X).

Les résultats de l'étude ont fait ressortir l'importance du contrôle fiscal dans la réparation des préjudices causé au trésor public et son rôle dans la récupération du manque à gagner. De plus, l'étude a mis en évidence les nombreux défis auxquels la DGE est confrontée lors de l'exécution de sa mission de contrôle, Toutefois, il convient de mentionner que les défis les plus préoccupants sont spécifiquement liés aux entreprises étrangères en raison de leur impact considérable sur l'épuisement des ressources publiques et l'exportation de devises hors pays.

Mot clé : Système fiscal algérien, contrôle fiscal, grandes entreprises.

ABSTRACT

The main aim of this study is to remedy the shortcomings of the Algerian tax system, where taxpayers are responsible for determining their own tax bases and declaring them spontaneously to the tax administration. Due to this declarative freedom, the tax legislator has granted the tax administration the right to conduct tax control, thereby acting as the necessary corollary to this declarative system, which aims to safeguard the State's resources against violations of the law and abuses by taxpayers, particularly those of large size. That is why our research is limited to the tax control process of large companies practiced by the DGE.

It also seeks to address the main challenges faced by the DGE in carrying out tax control and formulate recommendations to improve the efficiency of this control

To carry out this work, we have divided it into two parts : the first part, known as the theoretical part, is devoted to the presentation of key concepts, particularly in terms of taxation and tax control, The second part, known as the practical part, attempts to provide elements of answer to our main problem through the examination of the accounts of a taxpayer (X).

The study's results highlighted the importance of tax control in repairing the damage caused to the public treasury and its role in recovering lost earnings. Furthermore, the study has revealed the numerous challenges faced by the DGE in executing its control mission. However, it is worth mentioning that the most worrying challenges are specifically related to foreign companies due to their significant impact on the depletion of public resources the export of foreign currency out of the country

Key words : Algerian tax system, tax control, large companies

INTRODUCTION GÉNÉRALRE

INTRODUCTION GENERALE

Au fil des siècles, l'impôt a toujours été une préoccupation majeure pour les responsables publics ainsi que les acteurs économiques (la population fiscale représentée par les contribuables), en raison de son importance capitale. En effet, il est indispensable au bon fonctionnement de toute société, car il permet de financer les dépenses publiques qui ne peuvent être assumées que par le biais de l'impôt.

Ainsi, la fiscalité joue un rôle crucial en tant que régulateur socio-économique, car l'État l'utilise pour faire face à ses engagements et mettre en œuvre des politiques économiques et sociales. Cette dernière permet à l'État de répondre aux besoins de la société, d'assurer une répartition équitable des ressources et de favoriser le développement socio-économique. En utilisant la fiscalité de manière appropriée, l'État peut garantir la stabilité financière, soutenir les services publics essentiels et promouvoir le progrès économique et social.

La fiscalité algérienne, repose principalement sur un système déclaratif, où les contribuables sont responsables de déterminer leurs propres bases d'imposition et de les déclarer spontanément à l'administration fiscale à travers les différentes déclarations existantes, celles-ci sont présumées sincères et exactes jusqu'à preuve du contraire. Cependant, ils ont souvent tendance à minimiser ces bases, ce qui entraîne nécessairement une moins-value pour le trésor public. Parallèlement, les administrations fiscales sont de plus en plus tenues d'améliorer leur productivité, non seulement pour répondre aux attentes accrues du public en termes d'efficacité et de responsabilité des services fiscaux, mais aussi pour maintenir et préserver les recettes budgétaires de l'État.

C'est la raison pour laquelle la législation fiscale confère à l'administration le droit de contrôler les déclarations effectuées, agissant ainsi comme une contre force à la liberté déclarative.

Le contrôle fiscal, en tant que corollaire du système déclaratif, se manifeste sous différentes formes, notamment le contrôle interne qui se subdivise en contrôle formel et contrôle sur pièces, ainsi que le contrôle externe qui englobe la vérification ponctuelle, la vérification de comptabilité et la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (V.A.S.F.E). Chaque forme de contrôle comprend des procédures spécifiques permettant à l'administration fiscale de vérifier l'exactitude et la cohérence des mentions portées sur les déclarations souscrites, de corriger les omissions, les insuffisances et les erreurs d'imposition.

De plus, il assure l'authenticité des déclarations soumises et concrétise le principe d'égalité devant l'impôt en appliquant des mesures de redressement et des sanctions fiscales à l'encontre des personnes qui ne s'acquittent pas ou peu convenablement de leurs obligations fiscales.

Plusieurs structures sont chargées du contrôle fiscal pour veiller au respect des obligations fiscales et comptables et de garantir la cohérence du système fiscal. Au cœur de ces structures se trouve la Direction des Grandes Entreprises (DGE), qui occupe une position centrale dans le contrôle fiscal des entreprises de grande taille ainsi que les entreprises étrangères.

Le contrôle fiscal au sein de cette dernière présente des spécificités qui le distinguent des autres structures chargées du contrôle. Tout d'abord, la DGE est responsable de la supervision et de la régulation fiscale des grandes entreprises, ce qui entraîne une complexité et une technicité élevées. En raison de la taille et de l'ampleur de ces entreprises, les enjeux financiers et fiscaux sont considérables. De plus, elles sont souvent soumises à des règles et réglementations spécifiques, nécessitant une expertise approfondie pour assurer une application rigoureuse des lois fiscales.

En effet, la DGE est la seule entité habilitée à offrir le rescrit fiscal à ses contribuables. Ce mécanisme permet aux contribuables de bénéficier d'une procédure leur permettant d'obtenir une prise de position formelle de l'administration fiscale sur une situation fiscale donnée. Ainsi, le rescrit fiscal permet de clarifier la situation fiscale des entreprises contrôlées par la DGE et de garantir une interprétation précise des lois fiscales dans leur cas spécifique.

Par ailleurs, la DGE est en relation directe avec des acteurs étrangers, ce qui ajoute une dimension internationale à son rôle de contrôle fiscal.

Objectifs recherchés :

Notre recherche a pour objectifs :

- ✓ D'avoir une connaissance approfondie sur les pratiques et les techniques du contrôle fiscal des grandes entreprises
- ✓ De connaître l'importance de l'application de contrôle fiscal.
- ✓ D'identifier les défis rencontrés lors de l'exécution du contrôle fiscal par la DGE.
- ✓ Proposer des recommandations visant à améliorer l'efficacité du contrôle fiscal envers les grandes entreprises.

-
- ✓ Tenter d'enrichir le domaine du contrôle fiscal avec des études qui fournissent suffisamment d'information sur ce sujet.

Intérêt du sujet :

En raison de la liberté déclarative accordée aux contribuables, cela conduit à un risque accru de fraude fiscale. Et étant donné que notre étude se concentre sur contribuables de grandes tailles, cette fraude aura un impact significatif sur les recettes publiques.

L'intérêt de ce travail de recherche réside dans la mise en évidence du rôle essentiel joué par le contrôle fiscal dans la détection et la récupération des importantes recettes dissimulés.

Raisons du choix du sujet :

Le choix du thème est motivé par plusieurs raisons :

- L'intérêt de comprendre d'avantage le contrôle fiscal.
- Les insuffisances du système fiscal déclaratif qui conduisent à tous types de violations fiscales.
- Dimension internationale : La spécificité de l'interaction directe avec des acteurs étrangers
- Dimension économique : Les grandes entreprises ont un impact significatif sur l'économie d'un pays en termes de revenus, d'emplois et de contribution au PIB. Par conséquent, il est crucial d'exercer un contrôle fiscal adéquat sur ces entreprises pour s'assurer d'une collecte équitable des impôts et maintenir la stabilité financière du pays.

Les études antérieures :

Malgré les nombreuses études déjà réalisée sur le contrôle fiscal, celle-ci conserve toujours son caractère actuel en raison de l'évolution continue des phénomènes de fraude et évasion fiscales.

Ainsi nous allons présenter quelques recherches pour permettre une meilleure conception de notre étude.

- Mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention d'un diplôme de master en sciences financières et comptabilités, sur le thème « L'administration fiscale et la problématique de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales », élaboré par SADOU Mohammed, Promo 2020,

Au niveau de l'école supérieure de commerce (ESC), Cas : le contrôle fiscal au sein de la DGI.

- Mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention d'un diplôme de troisième cycle spécialisé en finances publiques, sur le thème « La nouvelle stratégie du contrôle fiscal et la lutte contre la fraude fiscale », élaboré par IDIR Lynda, Promo 2016, Au niveau de l'institut d'économie douanière et fiscale.
- Mémoire de magistère en science commerciale, sur le thème « le contrôle fiscal comme un outil de lutte contre la fraude », élaboré par KHARROUBI Kamel, promo 2011, au niveau de l'École doctorale d'économie et de management à Oran.

Problématique :

À la lumière des éléments précédents et en vue d'atteindre notre objectif, nous allons essayer d'apporter quelques éléments de réponse à la problématique suivante :

Comment s'effectue le processus de contrôle fiscal des grandes entreprises et quels sont ses défis ?

A cet effet, afin d'orienter notre sujet et de bien cerner notre problématique, plusieurs questions secondaires peuvent en découler à savoir :

- Comment se déroule le processus du contrôle fiscal des grandes entreprises ?
- Comment le contrôle fiscal a évolué au cours des années précédentes au niveau de la DGE?
- Quels sont les principaux défis rencontrés dans le processus du contrôle fiscal et comment peuvent-ils être surmontés ?

Hypothèses :

Pour tenter de répondre à toutes ces questions, nous avons formulé les hypothèses suivantes :

- **Hypothèse 1 :** Le contrôle fiscal des grandes entreprises suit une série de procédures prévues par le législateur fiscal algérien.
- **Hypothèse 2 :** En se basant sur les événements récents, l'évolution du contrôle fiscal au sein de la DGE a connu une baisse significative du nombre de dossiers vérifiés, principalement en raison de la crise sanitaire du COVID-19.
- **Hypothèse 3 :** la DGE est confrontée à divers défis lors de l'exécution de sa mission du contrôle fiscale mais elle cherche à les surmonter par le biais des recommandations proposer grâce aux efforts déployés par les vérificateurs.

Méthodologie de recherche :

La méthodologie adoptée dans cette recherche repose sur une approche descriptive et analytique. Les outils de recherche utilisés comprennent les éléments suivants :

- Une recherche bibliographique approfondie, qui englobe une variété d'ouvrages spécialisés dans le domaine de notre recherche, ainsi que des textes et documents juridiques tels que les lois de finances, les codes fiscaux, les notes et les circulaires. Nous avons également consulté des sites internet pertinents.
- Une étude de cas pratique, impliquant l'examen d'un dossier du contribuable soumis à une vérification approfondie de comptabilité, ainsi que la détection des défis rencontrés par la direction des grandes entreprises (DGE) lors de l'exécution du contrôle.

Plan de recherche :

Pour bien aborder le sujet de notre travail, nous allons le structurer autour de trois chapitres :

- Le premier chapitre concerne l'analyse du cadre théorique et légal de la fiscalité et du contrôle fiscal, qui est subdivisé en trois sections.
- Le deuxième chapitre porte sur l'analyse du processus de la vérification fiscale ce chapitre est subdivisé aussi en trois sections.
- Le troisième chapitre représente la partie pratique qui est réalisée au niveau de la DGE. Il porte sur la présentation du lieu de stage et la mise en pratique des connaissances acquises dans les deux chapitres précédents.

CHAPITRE I :

**Analyse du cadre théorique et légal de la
fiscalité et du contrôle fiscal.**

CHAPITRE I : ANALYSE DU CADRE THEORIQUE ET LEGAL DE LA FISCALITE ET DU CONTROLE FISCAL

La fiscalité est un outil essentiel de régulation économique et sociale qui vise principalement l'équité dans la répartition des revenus.

En Algérie, le système fiscal est de nature déclaratif où les contribuables sont tenus de déterminer leur propre base fiscale. Cependant, cette autonomie entraîne un risque de fraude fiscale, ce qui rend nécessaire la mise en œuvre d'un droit accordé à l'administration fiscale, connu sous le nom de contrôle fiscal.

Cette procédure permet à l'administration fiscale de vérifier la sincérité des déclarations des contribuables et de garantir l'équité fiscale envers les citoyens.

Dans ce chapitre, nous allons aborder les notions fondamentales de la fiscalité dans une première section, puis étudier le cadre théorique du contrôle fiscal dans une deuxième section, ainsi que son cadre juridique dans une troisième section.

SECTION1 : GENERALITES SUR LA FISCALITE

Le fiscus, un terme latin qui a donné naissance aux mots "fisc" et "fiscalité", est le pilier du trésor public et représente l'une des principales préoccupations des sociétés.

Pour une meilleure appréhension de cette notion, cette section offre tout d'abord une introduction à la fiscalité, suivie de la présentation de l'organisation de l'administration fiscale. Pour enfin, elle examine le système fiscal algérien.

1. Introduction à la fiscalité

1.1. Définition de la fiscalité :

Elle est définie comme étant : « l'ensemble des règles, lois et mesures qui régissent le domaine fiscal d'un pays. Elle est définie comme étant l'ensemble des pratiques utilisées par un Etat ou une collectivité pour percevoir des impôts et des autres prélèvements obligatoires » ¹

¹ BELLILI.Z. et BLAIDE.C, **Etude de l'efficacité de la politique fiscale anti-tabac en Algérie**, Mémoire en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences économiques : option économie appliquée et ingénierie financière, université de Bejaia, 2016, P21.

Il existe une autre définition associée à la fiscalité : « c'est un ensemble des règles juridiques et administratives, qui organise la perception des différents types d'impôts et taxes, au profit de l'Etat et des collectivités locales ». ²

1.2. Le rôle de la fiscalité :

La fiscalité joue un rôle majeur dans l'économie, non seulement dans les pays développés comme ceux de l'OCDE, mais également dans les pays en développement tels que l'Algérie, où elle est mise en œuvre à travers différentes mesures fiscales énoncées dans chaque loi de finances ou loi de finances complémentaire. Dans son ouvrage classique de 1959 (2), Richard Musgrave a établi la définition canonique des fonctions de l'État, qui sont au nombre de trois : ³

1.2.1. Allocation des ressources :

- Financement des services publics
- Assurances obligatoires : maladie, chômage, vieillesse
- Incitation à modifier les comportements : Santé (taxes sur l'alcool et le tabac), Environnement (fiscalité écologique), Natalité, construction de logements (réduction d'impôts)

1.2.2. Redistribution des revenus et des richesses :

La fonction de redistribution consiste en un ensemble de mesures visant à modifier la répartition des revenus dans le but d'établir une justice sociale. Elle implique la collecte d'impôts et de cotisations auprès des acteurs économiques, qui sont ensuite redistribués sous forme de revenus de transfert aux ménages nécessiteux.

1.2.3. La stabilisation de l'activité :

La fonction de stabilisation de l'économie repose sur la diminution des impôts dans les secteurs vulnérables à l'élasticité de la demande et à l'effet multiplicateur élevé pendant les périodes de ralentissement économique, ainsi que sur l'augmentation des prélèvements fiscaux pour réduire la demande lors des périodes de croissance économique excessive.

² KHARROUBI. K, **le contrôle fiscal comme un outil de lutte contre la fraude**, mémoire en vue de l'obtention du diplôme de magister en Sciences commerciales : option management des entreprises, université d'Oran Es - Senia, 2011, P 02.

³ **Idem**, pp 2-3.

1.3. Définition et généralités sur l'impôt :

1.3.1. Définition de l'impôt :

D'après "Le Petit Dictionnaire de la Fiscalité", voici ce qui est dit : « l'impôt est une contribution et taxes prélevées pour subvenir aux dépenses publiques de l'Etat et à son fonctionnement »⁴.

On peut également définir l'impôt de manière différente, en utilisant un autre point de vue : « C'est une contribution pécuniaire mise à la charge des personnes par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges publiques »⁵.

- « C'est un acte de puissance publique : seul le législateur a le pouvoir de créer, de modifier ou de supprimer un impôt. Il appartient ensuite aux services de l'Etat de recouvrer l'impôt.

- C'est un prélèvement sur la propriété, contrairement à l'emprunt, qui doit être remboursé, l'impôt est payé de façon définitive car il y a transfert de richesse d'un patrimoine à un autre.

- C'est un impôt à finalité collective, l'essence de l'impôt est la participation à un projet collectif. Il est prélevé pour assurer une mission d'intérêt général qui transcende les intérêts particuliers. Il n'y a aucune contrepartie ni compensation financière directe à attendre »⁶.

1.3.2. Classification fondée sur la notion de l'impôt :

- **Distinction impôt direct et impôt indirect :**

On peut distinguer deux grandes catégories d'impôts⁷ :

Impôt direct : Un impôt est dit direct lorsque la personne qui doit le payer est également celle qui en supporte la charge. Ce type d'impôt s'applique directement sur la propriété, la profession ou les revenus des contribuables.

Impôt indirect : Il s'agit d'un type d'impôt de consommation où le redevable légal (aussi connu comme "l'assujetti") collecte l'impôt au près des redevables réels (qui sont généralement inconnus de l'administration fiscale) et le reverse ensuite à l'administration fiscale.

⁴ TOUALIT.A. et CHEHRIT.K., le petit dictionnaire de l'impôt et de la fiscalité », édition Grand-Alger Livres, Alger, 2003, P13.

⁵ HAMADOU.B. et TESSA.A., Fiscalité d'entreprise, édition pages bleues, Alger, 2015, P11.

⁶ PARRAT.F., fiscalité pratique, édition Vuibert, Paris, 2004, P05.

⁷ DJEROUM.S et ZEGHDOUD.I., L'effet de la fiscalité sur l'autofinancement des entreprises. Cas de l'entreprise Nationale des Industries de l'électroménager (ENIEM), Mémoire en vue de l'obtention de diplôme de master en science commerciales : option Finance, université de TIZI-OUZOU, 2015, pp 7-8.

- **Distinction impôt et taxe :**

Larousse donne la définition de la taxe comme étant : Prélèvement à caractère fiscal, destiné à alimenter la trésorerie de l'État, d'une collectivité locale ou d'un établissement public administratif en contrepartie d'un service rendu aux administrés.⁸

En se basant sur les définitions mentionnées précédemment pour la taxe et l'impôt, on peut distinguer la différence entre les deux dans ce tableau :

Tableau N°01:distinction impôt et taxe. (

Impôt	Taxe
– Prélèvement ordonner par l'Etat	– Prélèvement effectué pour un service rendu par l'Etat.
– Obligatoire sans contrepartie.	– Existence d'une contrepartie.
– Aide à la couverture d'une dépense publique.	– Sa corrélation nécessaire avec le coût du service.
– Le but de réaliser un intérêt général	– Le but de réaliser un intérêt particulier

Source : Réalisé par nous même

- **Distinction Impôt et Taxe parafiscale :**

La taxe parafiscale est une forme de financement pour les organismes publics qui leur permet de fournir des services en échange d'une cotisation. Un exemple de cela est la TPF versée à la chambre de commerce pour soutenir ses activités.⁹

On peut en déduire les différences suivantes d'après cette définition :

- La parafiscalité n'est pas incluse dans le budget de l'État.
- La parafiscalité permet d'assurer le fonctionnement de services publics.
- Elle est prévue par la loi.
- Elle correspond à une prestation fournie.
- Elle est tantôt obligatoire, tantôt non.

⁸ Site de Larousse français : <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/fiscalite%C3%A9/32902>, consulté le 02/03/2023 à 22 :00 h.

⁹ MOHAND CHERIF. M et MOKRANI.O, **LE SYSTEME FISCAL DECLARATIF ALGERIEN ET LE CONTRÔLE SUR PIECES**, Mémoire en vue de l'obtention de diplôme de master, option : Finance d'entreprise, université de Bejaïa, 2021, P19.

2. L'organisation de l'administration fiscale

2.1. Définition de l'administration fiscale :

L'administration fiscale désigne l'ensemble des organismes et services de l'État qui ont pour mission de réaliser les calculs des impôts directs et indirects et d'en assurer la perception. Elle est également chargée du contrôle des déclarations et des actes servant à établir les impôts, ainsi que des documents déposés pour solliciter des déductions, restitutions ou remboursements d'impôts. Par ailleurs, l'administration fiscale est autorisée à requérir auprès des contribuables toutes les informations, justifications ou précisions nécessaires concernant leurs déclarations ou les actes déposés.¹⁰

Les quatre principes majeurs que l'administration fiscale applique sont les suivants :

- Garantir l'égalité des citoyens face à l'impôt ;
- Assurer que chaque citoyen participe au financement des charges publiques en fonction de sa capacité contributive ;
- Respecter le caractère légal de l'impôt, qui ne peut être institué que par la loi ;
- Assurer que l'institution de l'impôt, de la contribution, de la taxe ou du droit ne produit pas d'effet rétroactif.

2.2. Le cadre organisationnel de l'administration fiscale :

2.2.1. Les organisations territoriales et régionales :

Il existe des organisations à l'échelle centrale, régionale, de wilaya et locale.¹¹

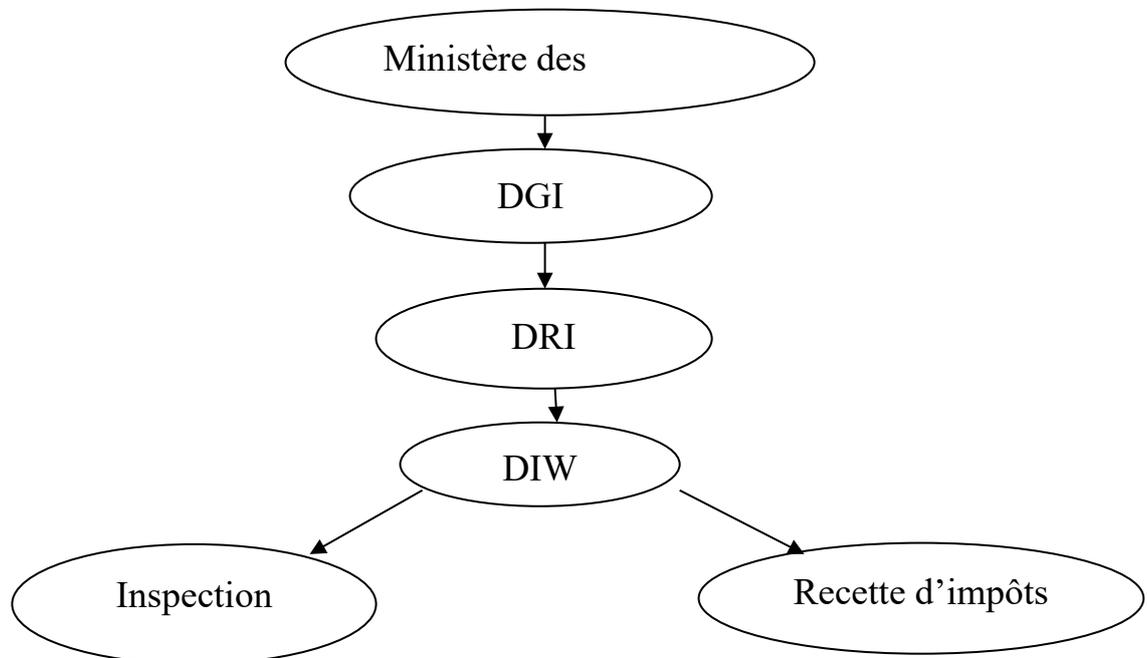
- **A l'échelle centrale** : la Direction Générale des Impôts (DGI), rattachée au ministère des finances, est chargée de mettre en œuvre la politique fiscale du gouvernement, sous la direction d'un directeur général.
- **A l'échelle régionale** : il y a neuf (09) directions régionales sur l'ensemble du territoire national.
- **A l'échelle Wilaya** : chaque wilaya dispose d'une Direction des Impôts de Wilaya (DIW) chargée d'appliquer la législation fiscale sur son territoire, dirigée par un directeur de wilaya.

¹⁰ DISLE.E, **précis de fiscalité 2016**, édition DUNOD, Paris, 2016, p07.

¹¹ Guide du contribuable, Alger, 2023, p03.

- **A l'échelle locale** : chaque commune dispose de deux structures fiscales : l'inspection des impôts et la recette des impôts.

Figure N°01: ancienne organisation de l'administration fiscale.

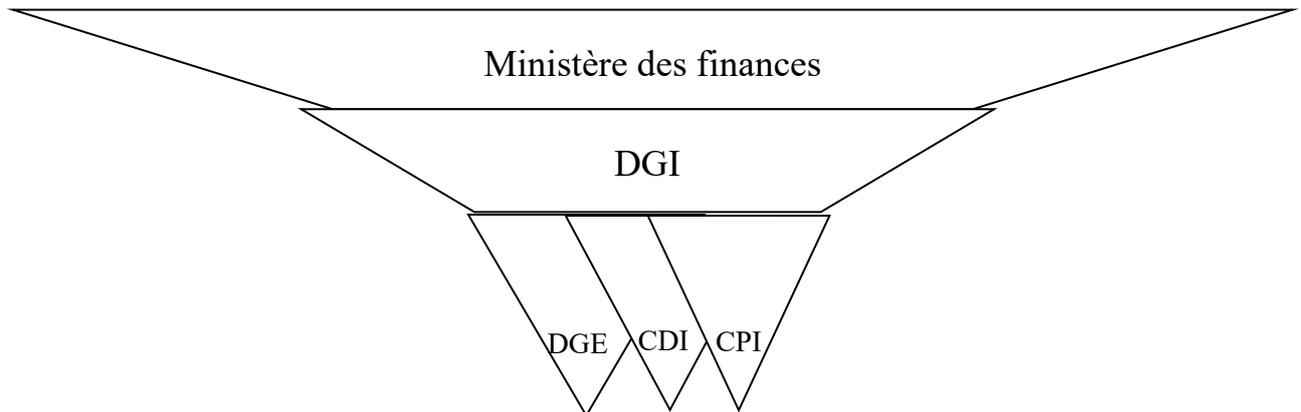


Source : Réalisé par nos soins

2.2.2. Les nouvelles structures fiscales :

La réorganisation de l'administration fiscale a introduit de nouvelles structures, notamment la Direction des Grandes Entreprises, le Centre des Impôts et le Centre de Proximité des Impôts.

- **La Direction des Grandes Entreprises (DGE)** : a pour mission de gérer les entreprises individuelles et les sociétés dont le chiffre d'affaires dépasse 2 milliards de DA. Elle est également chargée du suivi des sociétés étrangères. Cette dernière est implantée à Alger depuis 2006.
- **Le Centre des Impôts (CDI)** : s'occupe des dossiers fiscaux des contribuables suivis selon le régime du réel. Cette structure est opérationnelle dans certaines wilayas telles que Bejaia, Constantine, Djelfa, Rouïba et Guelma.
- **Le Centre de Proximité des Impôts (CPI)** : a pour mission de suivre les dossiers fiscaux des petits commerçants et artisans suivant le régime du forfait, ainsi que la taxe foncière et la taxe d'assainissement.

Figure N°02: nouvelle organisation de l'administration fiscale.

Source : Réalisé par nos soins

2.2.3. Les objectifs de la réforme :

Les objectifs de la réforme sont les suivants :

- Regrouper les missions.
- Moderniser et simplifier les procédures.
- Améliorer la qualité de service.
- Améliorer la gestion et le contrôle des dossiers.
- Différencier la gestion des contribuables.

3. Présentation générale du système fiscal algérien

Le système fiscal algérien est un système essentiellement déclaratif sous réserve de droit de contrôle et de vérification. Il se compose de deux grandes parties distinctes. La première partie s'intéresse à la fiscalité ordinaire. Cette dernière s'applique sur l'ensemble des activités des personnes physiques et morales, des biens et des services, elle est constituée de la fiscalité directe et indirecte. La deuxième partie touche à la fiscalité pétrolière qui vise les produits pétroliers ainsi que les activités propres au secteur des hydrocarbures.¹²

Dans ce point nous allons focaliser uniquement sur les grands axes de ce système.

3.1. Impôts sur le Revenu Global (IRG) :

3.1.1. Définition de l'IRG :

L'impôt sur le revenu global (IRG) est un mécanisme d'imposition qui regroupe tous les revenus du contribuable et les soumet à un barème progressif¹³. Il s'agit d'une source de financement pour le budget de l'État.

¹² MAHTOUT.S, **Le système fiscal algérien : Analyse et évaluation des performances du dispositif du contrôle fiscal**, revue de Journal of Economic Integration, N°04, 2019, p132.

¹³ HAMMADOU.I et TESSA.A, **fiscalité de l'entreprise**, édition pages bleues, Alger, 2010, p78.

Le contribuable doit remplir les conditions ci-dessous pour être assujéti à l'impôt sur le revenu global (IRG) :¹⁴

- Être une personne physique : étant donné que l'IRG est un impôt personnalisé, les entités juridiques telles que les sociétés ne sont pas assujétiées. Cependant, les associés des sociétés de personnes (SNC, SCS, SP) qui n'ont pas choisi l'option d'être soumis à l'IBS sont imposables sur leur part de revenu.
- Résider de manière habituelle en Algérie.
- Détenir une habitation, soit en tant que propriétaire, soit en tant que locataire, pour une durée minimale d'un an.
- Avoir le centre de ses principaux intérêts en Algérie, même si l'on ne possède pas de domicile dans le pays.
- Générer des revenus provenant de sources algériennes : les personnes domiciliées à l'étranger sont imposables à l'IRG sur leurs revenus de source algérienne, comme c'est le cas pour les fonctionnaires algériens en service à l'étranger.

3.1.2. Le Taux de l'IRG :

Le tableau ci-dessous met en évidence que le taux d'imposition ainsi que le mode de paiement (retenue à la source ou paiement direct) varient selon la nature des revenus.

Tableau N°02: Barème progressive de l'IRG.

FRACTION DU REVENU IMPOSABLE	TAUX
N'excédant pas 240 000	0%
240 000 à 480 000	23%
480 000 à 960 000	27%
960 000 à 1 920 000	30%
1 920 000 à 3 840 000	33%
Supérieur à 3 840 000	35%

Source : Article 104 du CIDTA, 2022.

3.1.3. Revenus catégoriels relevant de l'IRG :

Le revenu net global est calculé en additionnant les revenus nets des différentes catégories suivantes¹⁵ :

- Bénéfices professionnels (BIC : Bénéfice Industriel et Commercial).

¹⁴. HAMMADOU.I et TESSA.A, **Op-cit**, p78.

¹⁵ Article 02, **CIDTA**, Algérie, 2023, p11.

- Revenus agricoles.
- Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties.
- Revenus des capitaux mobiliers (RCM).
- Traitements, salaires, pensions et rentes viagères.
- Les plus-values de cession (bâti ou non bâti /part social).
- Les professions libérales (BNC : Bénéfice non commercial).

3.2. L'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) :

3.2.1. Définition de l'IBS :

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.¹⁶

3.2.2. Le champ d'application de l'IBS :

En ce qui concerne le champ d'application de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, l'article 136 du Code des Impôts directs dispose que les sociétés suivantes sont assujetties à cet impôt :

Sont considérées comme assujetties à IBS, toutes les sociétés, quelles que soient leur forme et leur objet, à l'exception des types de sociétés et coopératives suivants :

- Les sociétés de personnes et les sociétés en participation au sens du code de commerce, sauf si elles optent pour l'imposition à l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Dans ce cas, la demande d'option doit être annexée à la déclaration prévue à l'article 151 et elle est irrévocable pendant toute la durée de vie de la société.
- Les sociétés civiles qui ne sont pas constituées sous forme de sociétés par actions, à moins qu'elles n'aient opté pour l'assujettissement à l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Dans ce cas, la demande d'option doit être annexée à la déclaration prévue à l'article 151 et elle est irrévocable pendant toute la durée de vie de la société.
- Les Organismes de Placement Collectif en Valeurs mobilières (OPCVM) qui ont été constitués et agréés conformément aux législations et réglementations en vigueur.
- Les sociétés et coopératives qui sont soumises à l'impôt forfaitaire unique (IFU).
- Les établissements et organismes publics à caractère industriel et commercial.

¹⁶ Article 135, CIDTA, **Op-cit**, p53.

3.2.3. Le taux d'imposition de l'IBS :

Le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est fixé à¹⁷ :

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

3.3. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) :

3.3.1. Définition de la TVA :

L'impôt sur la valeur ajoutée est un impôt indirect prélevé sur la consommation, qui est payé par les consommateurs mais perçu par les entreprises.¹⁸

3.3.2. Caractéristiques :

Les caractéristiques suivantes sont attribuées à la taxe sur la valeur ajoutée¹⁹:

- **C'est un impôt réel** : Elle est appliquée sur l'utilisation des revenus, soit la dépense ou la consommation finale des biens et services.
- **C'est un impôt indirect** : Elle est payée au Trésor par l'entreprise, qui est le redevable légal, et non directement par le consommateur final, qui est le redevable réel, et qui assure la production et la distribution des biens et services.
- **C'est un impôt ad-valorem** : La perception de sa valeur est basée sur la proportion des produits plutôt que sur leur quantité ou volume physique.
- **C'est un impôt établi suivant le mécanisme des paiements fractionnés** : la TVA est prélevée uniquement sur la valeur ajoutée lors de chaque étape de la distribution du produit. De cette manière, la taxe totale à la fin du cycle de vie du produit correspond au montant de la TVA calculé sur le prix final de vente au consommateur.
- **C'est un impôt qui repose sur le mécanisme de déductions A ce titre le redevable doit, aux divers stades du circuit économique :**
 - Évaluer la taxe à payer sur les ventes ou les services fournis.
 - Soustraire la taxe payée sur les composants du coût de revient.
 - Payer la différence entre la taxe collectée et la taxe déductible au Trésor.

¹⁷ Article 150, CIDTA, **Op-cit**, p67.

¹⁸ PARRAT.F, **op-cit**, P.277.

¹⁹ Guide pratique de la TVA, Alger, 2021, pp 5-6.

- **C'est un impôt neutre** : la TVA n'affecte pas le bénéfice net des assujettis car elle est supportée par le consommateur final.

3.3.3. La Base imposable de la TVA :

Chiffre d'affaires imposable : prix de marchandises, travaux ou services, tous frais, droits et taxe inclus à l'exclusion de la TVA elle-même.²⁰

3.3.4. Le Taux d'imposition de la TVA :

La T.V.A comporte deux (02) taux²¹ :

- Un taux réduit de **9 %** : qui s'applique aux opérations et produits définis Dans l'article 23 du code des TCA ;
- Un taux normal de **19%** qui s'applique aux produits, marchandises, Denrées, objets et opérations qui ne sont pas soumis au taux réduit.

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

3.4.1. Définition de la TAP :

La Taxe sur les Activités Professionnelles (TAP) est un impôt direct qui affecte les revenus des professionnels libéraux ainsi que des acteurs économiques opérant dans les secteurs industriels et commerciaux.²²

3.4.2. Base imposable de la TAP :

La base imposable de la TAP dépend du statut d'assujetti ou non à la TVA de l'entreprise²³

- Pour les entreprises assujetties à la TVA, la base imposable est le chiffre d'affaires hors taxe.
- Pour les entreprises non assujetties à la TVA, la base imposable est le chiffre d'affaires toutes taxes comprises.
- Des réductions de 30%, 50% et 75% prévues par la loi en faveur de certaines opérations doivent être prises en compte pour déterminer la base imposable.

²⁰ Système fiscale Algérien, Alger, 2021, p25

²¹ **Idem.**

²² HAMADOU.B. et TESSA.A, **op-cit.**, p53.

²³ Système fiscale Algérien, **Ibid**, p18.

3.4.3. Taux d'imposition de la TAP :

La TAP est soumise à différents taux d'imposition en fonction de l'activité professionnelle exercée, il est fixé est fixé à ²⁴ :

- **1,5%**, pour les activités du bâtiment et des travaux publics et hydrauliques, avec une réfaction de 25% ;
- **3%** pour les activités de transport par canalisation des hydrocarbures ;

Ce taux s'applique sur le chiffre d'affaires ou les recettes professionnelles.

²⁴ Article 122, CIDTA, **Op-cit**, p100.

SECTION 2 : LE CADRE THEORIQUE DU CONTROLE FISCAL

Le principe déclaratif est à la base du système fiscale algérien, où les contribuables sont responsables de calculer et déclarer leurs propres impôts et taxes. Cependant, afin d'assurer l'intégrité de ce système, l'administration fiscale dispose d'un pouvoir de contrôle qui permet de vérifier les déclarations des contribuables et les rétablir telle qu'elles auraient de l'être.

Le contrôle fiscal est l'ultime garant du civisme fiscal et l'un des moyens les plus importants de lutte contre l'ensemble des violations de la loi fiscale, qu'elles soient commises de manière intentionnelle ou non, de bonne foi ou délibérément.

C'est pour cela que cette section sera dédiée à l'étude théorique du contrôle fiscal, en commençant par une définition de ce dernier, ainsi que ses éléments déclencheurs, ses finalités mais aussi ses différentes formes.

1. Définitions

1.1. Définition du contrôle :

Le contrôle est l'action d'examiner ou de vérifier l'état de la situation de quelque chose ou de quelqu'un pour s'assurer que c'est correct ou conforme aux normes établies. Ce mot contrôle peut avoir plusieurs sens, il peut être employé comme synonyme d'examen, de vérification, de maîtrise ou de surveillance. Dans le cadre de notre déclinaison, on distingue plusieurs types de contrôle : contrôle de gestion, contrôle interne, contrôle externe, contrôle fiscal, ...etc.

Ci-dessous une brève référence sera faite pour chaque type afin de bien cerner les concepts et éviter toutes sortes de confusion entre eux avant de rentrer dans le vif de sujet :

Le contrôle de gestion : est une fonction qui consiste à mettre en place des dispositifs de suivi et de mesure des performances des activités de l'entreprise afin d'en optimiser les résultats. « C'est le processus par lequel les managers s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience dans l'accomplissement des buts organisationnels »²⁵. Ce dernier vise à fournir aux dirigeants des informations fiables et pertinentes pour les aider dans la prise de décision

Le contrôle interne : Le contrôle interne a été défini pour la première fois, en 1949, par le Comité des procédures d'audit de l'American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), qui a affirmé que : « le contrôle interne comprend le plan de l'organisation et toutes

²⁵ BERNARD.A, GERALD.N, **mini manuel de contrôle de gestion**, édition Dunod, paris, 2011, P06.

les méthodes et mesures adoptées dans une entreprise pour protéger les actifs, s'assurer de l'exactitude et de la fiabilité des données comptables, favoriser l'efficacité opérationnelle et encourager l'adhésion aux politiques prescrites ». Tous ça peut être résumé en un seul objectif crucial qui est la maîtrise d'entreprise ou la bonne gouvernance de l'entreprise .

Le contrôle externe : est un ensemble de dispositifs de vérification et d'audit mis en place par des organismes indépendants de l'entreprise, tels que les autorités de tutelle, les commissaires aux comptes, les agences de notation, les analystes financiers, etc. Il vise à contrôler la conformité de l'entreprise aux lois et réglementations en vigueur, ainsi que la qualité de ses performances financières²⁶

Dans ce qui suit nous nous intéressons à l'étude du contrôle fiscal.

1.2. Définition du contrôle fiscal :

Les définitions du contrôle fiscal ont été nombreuses, elles se sont modifiées au fur et à mesure que le temps et l'environnement de l'entreprise ont évolué, mais aussi selon le rythme de l'avancée des savoirs, des techniques et des pratiques de ce dernier car le contrôle fiscal est un domaine en constante évolution. Pour notre part nous allons les limiter à celles qui nous sembleront les plus significatives.

Les déclarations fiscales souscrites par les contribuables sont présumées exactes et sincères et les comptabilités tenues régulières et probantes jusqu'à ce que l'administration fiscale apporte la preuve du contraire. Et pour s'assurer de cela, le fisc procède à un contrôle :

« Le contrôle fiscal constitue l'ensemble des procédures et techniques prévues par le Législateur permettant à l'administration de s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations et éventuellement de réparer le préjudice causé au trésor public par les infractions de la loi fiscale »²⁷.

Et selon Michel Bouvier le contrôle fiscal est : « La contrepartie normale de l'obligation faite aux contribuables de produire des déclarations sincères et exactes de la matière imposable, il permet à l'administration de s'assurer du respect de cette obligation et de pouvoir procéder, le cas échéant aux redressements nécessaires »²⁸ .

²⁶Site d'Autorité des marchés financiers : <https://www.amf-france.org/fr/espace-professionnels/droit-et-reglementation/contrôle-interne-et-audit/comprendre-le-contrôle-interne>, consulté le 08/03/2023 à 16 :48.

²⁷LEFEBVRE.F, **la pratique de la vérification de la comptabilité**, édition Francis LEFEBVRE, paris, 1997, p11.

²⁸ BOUVIER.M, **Introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt**, édition LGDJ, Paris, 2005, p85.

« Le contrôle fiscal est l’outil par excellence qui concrétise le principe de l’égalité devant l’impôt à l’égard des personnes ne s’acquittant pas, ou peu, de leurs obligations fiscales outre le respect du principe d’équité devant l’impôt. Les contrôles exercés par les services fiscaux répondent à un double objectif : D’une part, assurer un équilibre dans les conditions d’exercer de la concurrence, d’autre part, veiller à la stabilité des finances publiques »²⁹.

Le contrôle fiscal est également un aspect juridique, il est défini comme étant le pouvoir reconnu à l’administration fiscale de : « contrôler les déclarations ainsi que les actes utilisés par l’établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance. Elle peut également exercer le droit de contrôle à l’égard des institutions et organismes n’ayant pas la qualité de commerçant et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toute nature. Les institutions et organismes concernés doivent se présenter à l’administration fiscale, sur sa demande, les livres et documents de comptabilité dont ils disposent. »³⁰.

Au final, et à travers les différentes définitions précédentes, nous pouvons retenir que le contrôle fiscal est un ensemble de procédures et de techniques que l’administration fiscale est en droit de les pratiquer afin de vérifier et s’assurer de l’exactitude des déclarations souscrites par les contribuables et réparer les omissions, déceler les insuffisances et les erreurs d’impositions commises par ces derniers et d’examiner la comptabilité quel que soit le support utilisé.

2. Les facteurs déclencheurs du contrôle fiscal

Un contrôle fiscal n’est jamais le fruit du hasard, il peut être causé par des facteurs multiples et très disparates, mais en principe il n’y a aucune réglementation qui régit le nombre exact des facteurs poussant l’administration à contrôler une entreprise ou une personne car n’importe quelle situation peut entraîner un contrôle, l’énonciation non exhaustive qui suit, de quelques exemples, démontre déjà la variété des cas pouvant déclencher une vérification :

2.1. Les directives de l’administration fiscale :

Selon les années, l’administration fiscale repère les secteurs à risque ou les activités susceptibles à une forte fraude ou évasion fiscale, pour cela les vérificateurs (inspecteurs des impôts) sont orientés par des instructions émanant des niveaux nationales et locales afin de

²⁹Bulletin de l’information de la DGI N°58, **le contrôle fiscal : une action constante de l’administration fiscale**, Alger, 2012.

³⁰Article 18, **CPF**, Algérie, 2023, p11.

cibler ces secteurs. Par exemple, ils peuvent être encouragés à vérifier : les professions libérales, les grossistes, les prestataires de services.

2.2. Le fait de n'avoir jamais été vérifié :

Etant donné que l'administration fiscale procède à une myriade de contrôle, il arrive que certaines entreprises parviennent à passer entre les mailles du filet, mais certainement qu'il arrivera leur tour à un certain moment, et qu'elles finissent par être rattrapées et vérifiées. Au final, le fait d'esquiver ses obligations fiscales pendant des années peut déclencher un contrôle, c'est une sorte d'équité.

2.3. L'absence ou le retard dans la souscription des déclarations :

Le fisc attache une importance particulière à la conformité fiscale des contribuables, alors le fait de ne rien déclarer puis de déclarer du jour au lendemain, ou de fournir des informations incomplètes et faire du retard dans la déclaration peut être considéré comme un signe de non-respect de la loi, entraînant automatiquement un contrôle fiscal.

2.4. L'existence de déficits importants et répétés :

Un élément plutôt crucial qui peut attirer l'attention de l'administration fiscale et conduire à une vérification, car un déficit n'est pas toujours dû à une mauvaise gestion mais il peut découler d'une dissimulation des produits, des ventes non déclarées

2.5. L'exploitation de recoupement :

Dans le cas des crédits d'impôt pour lesquels le contribuable demande un remboursement, sachant que ces derniers constituent une dépense pour le budget de l'Etat, l'administration fiscale peut procéder à une vérification pour s'assurer de l'existence de ces crédits d'impôt.

2.6. La délation :

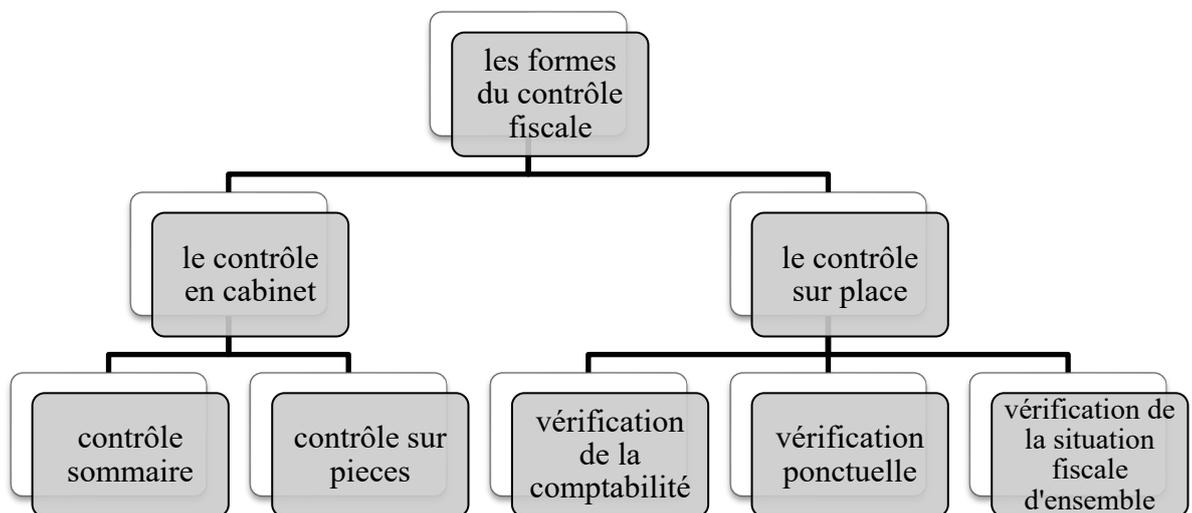
L'administration fiscale se montre prudente lorsqu'elle utilise des informations provenant de dénonciations pour déclencher des contrôles fiscaux, en raison de considérations éthiques. Bien que ces dénonciations soient minoritaires, elles peuvent entraîner un contrôle si les éléments fournis sont fiables et accompagnés de preuves matérielles (documents comptables, fausses factures ...). Cependant, l'administration fiscale est consciente de l'insuffisance des éléments communiqués par le délateur, ainsi que de l'anonymat souvent associé à ces dénonciations. En conséquence, elle évite de recourir aux contrôles exécutoires de vengeance personnelle. En résumé, l'administration fiscale accorde une grande importance à la fiabilité des informations et des preuves matérielles lorsqu'elle traite les dénonciations

En bref, dresser une liste exhaustive des raisons qui peuvent entraîner un contrôle fiscal est impossible, Toute circonstance peut être considérée comme suspecte par l'administration fiscale et entraîner un contrôle, y compris les plus absurdes, comme un témoignage à la télévision qui va à l'encontre des déclarations faites à l'administration ou une simple visite d'un ami accompagné d'un contrôleur fiscal.

3. Les différentes formes du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est un processus crucial pour l'administration fiscale qui vise à protéger les intérêts du trésor public. Ce contrôle peut prendre diverses formes en fonction de l'étendue des opérations de contrôle, des impôts et taxes à vérifier et les structures impliquées. Il peut être effectué de manière répétitive, périodique ou épisodique, et il peut également être général ou spécifique à certains impôts et taxes. Pour atteindre cet objectif, l'administration fiscale mis en place plusieurs formes de vérification telles que le contrôle sur pièces (CSP), la vérification de la comptabilité (VC), la vérification ponctuelle (VPC) et la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) qui sont tous réparties entre deux modalités principales à savoir le contrôle en cabinet (interne) et le contrôle sur place (externe).

FigureN°03:les formes du contrôle fiscal



Source : élaboré par nos soins à partir des documents de la DGE.

3.1. Le contrôle en cabinet (interne) :

Etant chargée directement de la gestion des dossiers fiscaux des contribuables et du suivi de leur situation au regard de la législation fiscale, l'administration fiscale procède régulièrement au contrôle des dossiers fiscaux des contribuables suivant une périodicité et des objectifs définis par l'Administration fiscale centrale (objectifs quantitatifs et qualitatifs). Ce type de contrôle

s'exerce au sein des services de l'administration fiscale sans aucune intervention sur place par les inspecteurs ne soit nécessaire. On distingue deux formes du contrôle interne :

- Le contrôle sommaire ou formel
- Le contrôle sur pièce.

3.1.1. Le contrôle formel :

Il s'agit d'un contrôle sommaire consistant en l'examen formel des déclarations fiscales, il recouvre l'ensemble des interventions visant à rectifier les erreurs matérielles évidentes constatées dans les déclarations déposées, quelle que soit la catégorie d'impôt ou de taxe visée. Ce mode de contrôle n'implique aucune recherche extérieure aux dossiers fiscaux des contribuables qui ne sont pas le plus souvent informés de ce contrôle.

C'est un contrôle rapide et facile à exécuter ne nécessitant pas de connaissances approfondies en matière comptable ou le recours à des procédures de contrôle lourdes et fastidieuses. « Il permet, ainsi de corriger immédiatement les incohérences et les erreurs relevées tout en constituant également un outil très important d'aide dans la sélection des affaires à vérifier de façon approfondie³¹».

Il a pour finalité principale de :

- Vérifier que toutes les taxes et impôts auxquels le contribuable est assujéti ont bien été déclarés
- Détecter les éventuelles erreurs dans les calculs ou l'application des taux.

Ce dernier peut aboutir à corriger les incohérences relevées, sans remettre en cause la sincérité des déclarations (contrôle quasiment superficiel), autrement dit il ne porte pas sur l'exactitude des éléments déclarés mais plutôt sur la manière dont ils sont indiqués.

3.1.2. Le contrôle sur pièce :

Afin de garantir la véracité ou la sincérité des déclarations fiscales et détecter toute tentative de fraude, des contrôles approfondis sont exécutés de manière périodique en complément des contrôles sommaires. Ces contrôles sélectifs et périodiques permettent de couvrir l'ensemble des dossiers fiscaux et assurer la transparence du système fiscal.

³¹ LASSOUAG.K, cours de contrôle fiscal, Institut d'Économie Douanière et Fiscale (IEDF), Kolea, Algerie,2018, pp 4-5.

En effet, il s'agit d'un examen critique des différentes déclarations souscrites par les contribuables, sur la base des renseignements contenus dans leurs dossiers fiscaux et les informations recueillies par l'administration fiscale (recoupements), et qui peuvent être complétés par les demandes d'éclaircissement et de justifications.

Et conformément à l'article 19 du code des procédures fiscales, « le service gestionnaire vérifie les déclarations fiscales. Il peut demander par écrit aux contribuables tous renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites. Les demandes écrites doivent indiquer explicitement les points sur lesquels le service gestionnaire juge nécessaire d'obtenir des éclaircissements ou justifications. Il peut, à ce titre, demander à examiner les documents comptables afférents aux indications, opérations et données objet du contrôle.³² »

Après avoir effectué ce contrôle, le gestionnaire notifie au contribuable les éventuels redressements envisagés en précisant les motifs, les articles du code correspondants, les bases d'imposition et le calcul des impôts pour chaque point de redressement. Le contribuable dispose alors de 30 jours pour formuler ses observations ou accepter les modifications proposées, et l'absence de réponse équivaut à une acceptation tacite.

Une fois le délai de 30 jours est écoulé, le gestionnaire doit fixer les bases d'imposition et procède à leur notification définitive au contribuable sous peine de nullité de la procédure de redressements ; redressements devant obligation faire l'objet de motivation.³³

3.2. Le contrôle sur place (Contrôle approfondit) :

Comme son nom l'indique, le contrôle sur place est une série d'opérations de vérification devant être menées chez les contribuables faisant l'objet d'un contrôle, nécessitant ainsi le déplacement des agents de l'administration fiscale chez eux, afin de de s'assurer du respect de leurs obligations déclaratives et de la sincérité des déclarations fiscales et/ou comptables souscrites au cours d'une période déterminée.

La législation fiscale algérienne prévoit trois (03) formes distinctes de ce contrôle, à savoir: la vérification de la comptabilité (VC), la vérification ponctuelle de comptabilité (VPC) et la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE).

³²Article 19, CPF, **Op-cit**, P 11.

³³ Article 19, **Idem**, P 11.

3.2.1. La vérification de comptabilité (VC) :

En tant que forme principale de contrôle fiscal, La vérification de comptabilité est une vérification générale et exhaustive puisqu'elle porte sur tous les impôts et taxes auxquels le contribuable est soumis, pendant toute la période non prescrite, elle concerne les personnes physiques ou morales astreintes à la tenue des documents comptables.

« La vérification de comptabilité peut être définie comme étant un ensemble d'opérations ayant pour objet d'examiner, sur place, la comptabilité d'une entreprise avec ses pièces justificatives et de la confronter aux éléments d'exploitation afin de contrôler les déclarations souscrites »³⁴

En Algérie, ce droit est prévu par l'article 20-1 du code des procédures fiscales, selon le même article, « la vérification des livres et document comptables doit se dérouler sur place sauf demande contraire du contribuable formulé par écrit et acceptée par le service ou cas de force majeure dument constaté par le service ».³⁵

Les agents des impôts, ayant au moins le grade **d'inspecteur**, relevant des structures spécialement chargées de cette, peuvent vérifier sur place, en suivant les règles du CPF, la comptabilité et les documents détenus par le contribuable vérifié³⁶

Son but est donc de rechercher à évaluer la qualité de la comptabilité, suivant des conditions de fonds et de formes édictées en la matière en vue de s'assurer :

- Du respect des normes comptables en vigueur ;
- De la traduction comptable de toutes les opérations touchant à l'activité de l'entreprise ;
- De la concordance entre les écritures comptables et les bases d'imposition contenues dans les déclarations fiscale ;
- De la cohérence entre les informations fournis et les données extra-comptables.

3.2.2. La vérification ponctuelle de comptabilité (VPC) :

L'article 22 de la loi de finance de 2008 a instauré la vérification ponctuelle qui est soumise aux mêmes règles que la vérification de comptabilité. Cependant, c'est une vérification ciblée, c'est-à-dire qu'elle ne se concentre que sur l'examen des pièces justificatives et comptables de certaines rubriques d'impôts (un ou plusieurs) pour une période limitée, pouvant même être

³⁴ LAMBERT.T, **Contrôle fiscal : droit et pratique**, édition PUF, Paris,1991, P 229.

³⁵Article 20-1, CPF, **Op-cit**, P15.

³⁶Article 20-2, **Idem**.

inférieure à un exercice comptable. En revanche la vérification de comptabilité s'étend à l'ensemble des impôts et taxes auxquels les contribuables sont assujettis.

« Les agents de l'Administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal.

Lors de cette vérification, il ne peut être exigé des contribuables que de simples pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison. Cette vérification ne saurait en aucun cas donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable³⁷ ».

Cette mesure a été mise en place afin remédier à la grave insuffisance de personnel de l'administration fiscale (les inspecteurs), ainsi qu'au nombre énorme des contribuables objet de vérification, et effectivement, cette vérification moins exhaustive, plus rapide et de moins ample pour les contribuables en raison de son caractère ponctuel a permis de réaliser une augmentation sensible du nombre de contrôle et une meilleure couverture du tissu fiscal. En somme, la vérification ponctuelle est une solution efficace pour lutter contre la fraude fiscale tout en optimisant les ressources de l'administration fiscale.

3.2.3. La Vérification de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE)

En 1992, la VASFE a été introduite par le biais de la loi de finances, qui était régie par l'article 131 bis du CID. Cependant, la loi de finance pour 2002a a abrogé cet article et a transféré ses dispositions à l'article 21 du CPF.

La VASFE peut être défini comme suit « C'est une procédure de contrôle qui ne concerne que les personnes physiques, elle consiste en un ensemble d'opérations ayant pour objet de vérifier la cohérence entre les revenus déclarés et la situation patrimoniale, de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal »³⁸

Ainsi, « Ce type de vérification est dirigé contre les personnes physiques dont le patrimoine souvent apparent (signe extérieur de richesse et le train de vie), est important et qu'il faille pour les services fiscaux de comparer la valeur des biens dont ils sont propriétaires à leur déclaration au fisc »³⁹.

³⁷Article 20bis, CPF, **Op-cit**, P18.

³⁸ Article 21, **Idem**, P21.

³⁹SADOUDI.A, le **droit fiscal**, édition Sarl HOUCHE PRINT, Algerie,2014, P153.

Contrairement à la vérification de la comptabilité, la VASFE vise exclusivement les personnes physiques et porte uniquement sur l'IRG. Son objectif est de détecter les écarts entre les revenus réels et ceux déclarés par le contribuable, tout en examinant sa situation patrimoniale, sa trésorerie et le niveau de vie des membres de son foyer fiscal.

Tableau N°03: La comparaison des différents types de contrôle.

Critères	CSP	VPC	VASF	VC
Délai de Préparatio	/	10	15	10
Délai de Réponse	30	40	40	40
Délai max de Vérification	/	2 mois	1 année	9 mois
Portée du Contrôle	4ans	1 à 4 ans	4ans	4 ans
Impôts et taxes	Tous les impôts et taxes	Un ou plusieurs impôts et taxes	IRG	Tous les impôts et taxes
Jugement de la comptabilité	Non	Non	Non	Oui

Source : Touahri.CH, Séminaire porte sur : limiter et anticiper les risques de Redressement fiscal, juin 2018, Alger.

4. Les finalités du contrôle fiscal

L'objectif majeur de la mise en place du contrôle fiscal est de garantir le principe d'égalité de tous devant l'impôt, en identifiant les manquements à la loi fiscale, qu'elles soient intentionnelles ou non, de récupérer les montants dissimulés, et de sanctionner les pratiques illégales pour dissuader toute tentative de fraude.

Le contrôle fiscal répond ainsi à trois (03) finalités bien définies : une finalité dissuasive, une finalité budgétaire et une finalité répressive.

4.1. La finalité dissuasive :

En surveillant l'exactitude des déclarations fiscales faites par les contribuables, le contrôle fiscal les incite à se conformer à leurs obligations déclaratives, principalement en raison de leur inquiétude concernant les répercussions financières potentielles liées aux mesures de contrôle.

Ainsi, le contrôle fiscal joue un rôle clé dans l'application correcte de la législation fiscale et il comporte donc un important aspect dissuasif.

4.2. La finalité budgétaire :

La finalité budgétaire du contrôle fiscal vise à collecter les impôts et les taxes éludés au profit de budget de l'Etat et des collectivités locales. Cette finalité implique la capacité de détecter la fraude fiscale, de procéder à des redressements justifiés et d'obtenir le recouvrement le plus rapide possible des sommes dues.

4.3. La finalité répressive :

Le contrôle fiscal a pour fonction de détecter les erreurs, les omissions, les inexactitudes et les dissimulations dans les éléments servant de base pour le calcul de l'impôt. Ces infractions peuvent entraîner des sanctions financières tandis que les comportements frauduleux peuvent être punis à la fois sur le plan pécuniaire et pénal.

SECTION 3 : LE CADRE LEGAL DU CONTROLE FISCAL

En Algérie, le système fiscal est un système déclaratif qui repose sur la déclaration volontaire des revenus des contribuables, dans le but de favoriser une participation active à la vie économique du pays. Cependant, cette belle intention est souvent compromise par la perception courante de l'impôt comme une contribution forcée.

Afin de garantir une certaine équité et justice fiscale, l'administration fiscale dispose d'un large pouvoir lui permettant de soumettre les contribuables à certaines obligations, tout en leur offrant des garanties pour les protéger contre d'éventuels abus de pouvoir.

1. Les droits de l'administration fiscale

Dans l'objectif d'exercer adéquatement sa mission de contrôle, l'administration fiscale dispose de nombreux moyens et dispositifs d'investigation lui permettant de recueillir les informations et les preuves nécessaires pour poursuivre les contribuables défaillants.

Parmi les droits conférés à l'administration fiscale qui sont utilisées pour lutter contre la pratique de minoration des bases d'impositions, on trouve :

1.1. Le droit de contrôle :

Thierry Lambert souligne dans son ouvrage que le droit de contrôle conféré à l'administration fiscale lui permet d'utiliser différentes techniques et procédures pour vérifier si les contribuables se conforment à leurs obligations fiscales, et ainsi réduire l'ampleur du préjudice causé au trésor public par les attitudes illégales de certains contribuables⁴⁰.

Le droit de contrôle vise à s'assurer de la sincérité des déclarations fiscales autrement dit, les agents de l'administration fiscale, à partir du grade de contrôleur, sont autorisés à examiner et à s'assurer de l'exactitude des éléments contenus dans les déclarations fournies par des personnes physiques ou morales ayant la qualité de sujet fiscal.

Afin d'atteindre cet objectif, l'administration fiscale peut formuler plusieurs demandes auprès des contribuables concernant les déclarations qu'ils ont déposées. Ces demandes peuvent inclure :

- **Demande de renseignements :** peut être adressée aux contribuables pour compléter les informations déjà détenues par l'administration fiscale. Cette demande ne nécessite pas de formalités particulières.

⁴⁰ LAMBERT.T, **op-cit**, p250.

- **Demande d'éclaircissement** : dans le but de clarifier certaines insuffisances ou contradictions constatées dans les déclarations des contribuables, l'administration fiscale peut exiger des éclaircissements supplémentaires.
- **Demande de justification** : le contribuable peut se voir demander des justifications par l'administration fiscale concernant les déclarations soumises. Ces justifications sont nécessaires pour établir une base d'imposition exacte et clarifier les anomalies apparentes.

Le délai accordé pour répondre à cette demande est de 30 jours, à défaut de réponse le contribuable encourt la rectification d'office selon l'article 19 du CPF.

Mais ce droit de contrôle tous seul ne suffit pas, c'est pour cela que le législateur a doté les contrôleurs avec d'autres types de droit à savoir : le droit de communication, de visite et de reprise et droit d'enquête.

1.2. Le droit de communication :

Réglementé par les articles 45 à 64 du code des procédures fiscales (CPF), le droit de communication est un instrument d'aide au contrôle fiscal, exercé par un agent des impôts de grade au moins égal à celui de contrôleur. « Il autorise l'administration fiscale à consulter et prendre connaissance des documents et des pièces nécessaires à l'assiette, au contrôle et au recouvrement de l'impôt auprès des tiers ou de toutes les parties prenantes du contribuable (banques, clients, fournisseurs, ...etc.)⁴¹»

Il convient de noter que les tiers concernés sont obligés de collaborer avec l'administration fiscale, sinon cas de refus de communication des documents, ils encourt des sanctions conformément à l'article 62 du CPF, qui stipule :« Est puni d'une amende fiscale de 5000 DA à 50 000DA toute personne ou société qui refuse de donner communication des livres, pièces et documents prévus aux articles 45 à l'article 11 ci-dessus et 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 »⁴².

Et conformément à l'article 63 du CPF qui stipule « Cette infraction donne, en outre, lieu à l'application 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 et prend fin le jour ou une mention inscrite par un agent qualifié, sur un des livres de l'intéressé, atteste que l'administration a été mise à même d'obtenir les communications prescrites. L'amende et l'astreinte sont prononcées

⁴¹Article 45, CPF, **Op-cit**, p39.

⁴² Article 62, **Idem**, p46

par la juridiction administrative territorialement compétente statuant en matière de référé, sur requête présentée par le directeur des impôts de wilaya, à titre gracieux. La copie de la requête est notifiée aux parties par les soins du greffe de la juridiction, l'amende et l'astreinte sont recouvrées par le receveur des impôts ».

1.3. Le droit de visite :

En cas de présomptions de pratiques frauduleuses, l'administration fiscale a le droit de procéder par le biais de ses agents ayant au moins le grade d'inspecteur, à des visites inopinées sur les lieux ciblés, afin de rechercher, collecter et saisir tout élément matériel, document, support ou preuve susceptible de confirmer l'existence d'un comportement frauduleux.

Les droits de visite ne peuvent être autorisés que par une ordonnance du président de tribunal territorialement compétent ou d'un juge délégué par lui⁴³.

A l'issue de cette intervention, un procès-verbal relate le déroulement des opérations en remettant une copie au président du tribunal et une autre à l'intéressé. Les pièces, documents et objets saisis doivent être restitués au contribuable concerné dans un délai de six mois à compter de la date de la remise du procès-verbal d'inventaire à l'intéressé ou à l'occupant des lieux ou à son représentant.⁴⁴

1.4. Le droit de reprise :

L'intervention de l'administration fiscale pour corriger les erreurs ou les omissions dans les déclarations des contribuables n'est possible que pendant une période de temps spécifiée par la loi.

Pour tous les impôts perçus par voie de rôle, généralement le délai de reprise est de quatre ans. Ce délai de reprise ordinaire peut être prolongé de deux autres années lorsqu'il y a constatation d'une manœuvre frauduleuse⁴⁵.

Toutefois, les opérations antérieures au délai de reprise qui ont une incidence sur les résultats des exercices non prescrits, peuvent toutefois être vérifiées⁴⁶. C'est le cas particulier des déficits reportables qui ont une incidence sur les résultats des exercices non prescrits.

⁴³ Article 35, CPF, **Op-cit**, p27.

⁴⁴ Article 38, **Idem**, p28.

⁴⁵ Article 39, **Ibid**, p36.

⁴⁶ Article 41, **Ibid**, p37.

1.5. Le droit d'enquête :

Le droit d'enquête est une procédure d'investigation administrative qui permet aux agents de l'administration d'intervenir dans les entreprises assujetties à la TVA. Ce droit autorise les enquêteurs à se faire communiquer toutes justifications nécessaires à la fixation du chiffre d'affaires.

Ce droit peut être exercé de huit (08) heures à vingt (20) heures dans les locaux personnels.

A l'issue de chaque intervention, un PV est établi relatant les investigations opérées détaillant les manquements constatés et consignait l'inventaire des documents remis par le contribuable.

2. Les obligations des contribuables

Les contribuables sont tenus de remplir certaines obligations et le contrôle fiscal est exercé pour s'assurer de leur respect. Les agents des impôts qui mènent la vérification sont censés être au courant des obligations fiscales et comptables des contribuables.

2.1. Les obligations comptables :

Conformément au système comptable et financier SCF, les contribuables relevant du régime du réel sont tenus de tenir une comptabilité régulière et crédible. Le code de commerce impose également l'obligation de tenir certains registres comptables, à savoir :

- La tenue d'un livre journal : « toute personnes physique ou morale ayant la qualité du commerçant, doit procéder à l'enregistrement comptable des mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise à la condition de conserver les documents permettant de vérifier ces opérations »⁴⁷
- La tenue d'un livre d'inventaire : « elle doit également faire tous les ans un inventaire des éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêter tous les comptes en vue d'établir le bilan et le compte du résultat »⁴⁸.

L'article 10 du code de commerce stipule que les entreprises sont tenues de conserver les documents comptables pendant une période de dix ans. Le non-respect des obligations comptables entraîne le rejet de la comptabilité.

⁴⁷Article 09, **code de commerce**, Algérie, 2007, p04.

⁴⁸Article 10, **Idem**.

Il convient de noter que le livre journal et le livre d'inventaire doivent être correctement tenus, sans blancs ni écritures en marge, et doivent être cotés et paraphés par le tribunal conformément à l'article 14 du code de commerce.

2.2. Les obligations fiscales :

Les contribuables doivent en plus des obligations comptables satisfaire d'autres obligations d'ordre fiscal qui consistent en la souscription et le dépôt des différentes déclarations.

➤ Déclaration d'existence :

Les nouveaux contribuables qui relèvent de l'IBS, de l'IRG ou de l'IFU sont tenus de souscrire une déclaration d'existence auprès de l'inspection des impôts compétente dont ils dépendent. Ce processus doit être effectué dans un délai de 30 jours à compter du début de l'activité. La déclaration doit contenir les informations nécessaires pour identifier le contribuable ainsi que son activité.⁴⁹

➤ Déclaration annuelle :

Pour satisfaire aux exigences de l'IBS ou l'IRG, les contribuables sont tenus de souscrire leurs déclarations globale et exhaustive auprès de l'inspection des impôts du lieu de leurs domiciles fiscaux, et cela avant le 30 avril de chaque année⁵⁰. Tant dis que les contribuables soumis à l'IFU doivent souscrire la déclaration du CA entre le premier et le 30 juin de chaque année.

Dans le cas où le délai de dépôt expire un jour de congé légal, l'échéance est reportée au premier jour ouvrable qui suit.

➤ Déclaration trimestrielle et mensuelle :

Les contribuables qui relèvent des régimes réel et forfaitaire doivent souscrire une déclaration mensuelle de la série G50 pour déclarer tous les impôts et taxes perçus en espèces ou par retenue à la source. Cette déclaration doit être déposée avant le 20 de chaque mois à la caisse du receveur des impôts du lieu d'imposition⁵¹.

⁴⁹ Article 183, CIDTA, **Op-cit**, p84.

⁵⁰ Articles 99 et 151, **Idem**, p39 et p69.

⁵¹ Article 359, **Ibid**, p140.

➤ **Déclaration en cas de cession, cessation ou décès :**

Dans le cas de cession ou de cessation, en totalité ou en partie d'une entreprise, les contribuables doivent dans un délai de dix (10) jours aviser l'inspecteur des impôts du lieu d'implantation du siège social ou de l'établissement principal de leur déclaration de cession ou de cessation au niveau de l'entreprise.⁵²

Selon l'article 196- 6) du CIDTA, dans le cas de décès de l'exploitant soumis au régime d'imposition du réel, les ayants droit du défunt doivent produire les renseignements nécessaires pour l'établissement de l'impôt dans les six mois qui suivent la date du décès.

3. Les garanties des contribuables vérifiés

Lors de l'exécution de son pouvoir de contrôle, l'administration fiscale est tenue de respecter un certain nombre de garanties accordées aux contribuables. Ces derniers sont accordés soit lors des vérifications ou des redressements menés par l'administration fiscale et varient en fonction du degré de conformité du contribuable à ses obligations fiscales et comptables.

3.1. Les garanties accordées lors des vérifications :

- **La durée de vérification :**

Le droit de contrôle est limité à la fois en termes de durée et de période vérifiée. En conséquence, les vérificateurs ne peuvent, en aucun cas, prolonger les travaux de vérification au-delà des délais fixés par la loi, sous peine de nullité. Le Code des procédures fiscales a ainsi précisément établi ces durées en distinguant :

- La vérification ponctuelle ne peut s'étendre sur une durée supérieure à Deux (02) mois.⁵³
- Pour la vérification de comptabilité⁵⁴ : Selon les cas, la durée peut être inférieure à 3 mois, à 6 mois ou à 9 mois.
 - ⇒ Inférieur à 3 mois pour les entreprises prestataires de services dont le chiffre d'affaires n'excède pas 1.000.000DA et 2.000.000 DA pour les autres entreprises
 - ⇒ Inférieur à 6 mois lorsque le chiffre d'affaires n'excède pas 5.000.000 DA pour les prestataires de services et 10.000.000 DA pour les autres
 - ⇒ 9 mois pour les autres cas.

⁵² Articles 195, CIDTA, **Op-cit**, p91.

⁵³ Article 20bis-4, CPF, **Op-cit** p 18

⁵⁴ Article 20-5, **Idem**, pp 15-16

Le délai de vérification commence à partir de la date de première intervention sur place indiquée habituellement sur l'avis de vérification.

- **L'impossibilité de renouvellement de la vérification :**

Une fois que l'administration a terminé la vérification d'une période spécifique concernant un impôt ou un ensemble d'impôts, elle n'a pas le droit de procéder à une nouvelle vérification sur place de ces écritures pour les mêmes impôts et la même période. Dans le cas contraire, les impositions établies à la suite de la seconde vérification seront annulées

- **Information préalable**

« Il est impératif que le contribuable soit informé préalablement de toute vérification approfondie, par l'envoi ou la remise en mains propres avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte du contribuable vérifié, et qu'il dispose d'un délai de préparation qui varie selon le type de vérification.

L'avis de vérification doit comporter certaines informations sous peine de nullité de la procédure. Ces informations comprennent la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les impôts et taxes à vérifier, les documents à consulter, ainsi qu'une mention expresse indiquant que le contribuable a le droit de se faire assister par un conseil de son choix durant le contrôle. L'absence de cette mention peut entraîner la nullité de la vérification. »⁵⁵.

- **Assistance d'un conseil**

Le vérificateur est tenu, sous peine de nullité de la procédure de contrôle, d'inclure dans l'avis de vérification une mention indiquant que le contribuable a le droit de se faire assister par un conseil de son choix pendant la vérification et la discussion des résultats.⁵⁶

3.2. Les garanties accordées lors du redressement :

Les garanties dont bénéficie le contribuable dépendent de sa conformité à ses obligations déclaratives, notamment en ce qui concerne la tenue d'une comptabilité régulière et conforme aux règles. En d'autres termes, ces garanties ne s'appliquent que dans le cadre d'une procédure de redressement contradictoire.

⁵⁵ Guide du vérificateur de comptabilité, édition Alger Print, Alger, 2001, p26

⁵⁶ Article 20-6, CPF, **Op-cit**, p16.

3.2.1. Le droit à un débat contradictoire :

On prévoit plusieurs réunions entre l'administration fiscale et le contribuable, lors desquelles un débat oral et contradictoire a lieu. Ces entretiens permettent d'examiner les observations du vérificateur concernant la situation fiscale du contribuable, avant de procéder aux éventuels redressements.⁵⁷

Lors de la clôture des travaux, le débat devient plus visible car chaque partie est en mesure de discuter les conclusions et les arguments avancés par l'autre partie. Le contribuable qui a rempli toutes ses obligations a le droit de contester les mesures de redressement établies par les vérificateurs en apportant les justifications nécessaires.

3.2.2. La notification des résultats :

Après avoir effectué la vérification, l'agent vérificateur rédige la notification de redressement (primitive) en se basant sur les anomalies relevées lors de la vérification ou en cas de rejet de la comptabilité. Cependant, son travail ne se limite pas à la rédaction de cette notification. Il doit également être attentif aux mentions obligatoires qui doivent y figurer, informer le contribuable vérifié des résultats de la vérification, lui accorder un délai pour répondre, puis lui notifier les résultats définitifs après sa réponse.

Il convient également de souligner que la notification de redressement doit contenir suffisamment de détails et être justifiée en se basant sur des dispositions d'articles précises, ce qui n'est malheureusement pas souvent le cas dans la pratique.⁵⁸

3.2.3. Le droit de réponse :

Après la notification de redressement, un échange écrit d'arguments et de justifications s'instaure entre l'administration fiscale et le contribuable, dans le but de clarifier les points de désaccord et de positions de chacun. Le contribuable dispose d'un délai de réponse pour exprimer ses observations relatives au redressement qui lui a été notifié (quarante (40) jours s'il s'agit de vérification de comptabilité et de trente (30) jours s'il s'agit de VASFE).

3.2.4. Le droit à l'arbitrage :

Dans le cadre de la notification de redressement, le contribuable vérifié doit être informé de la possibilité de solliciter l'arbitrage pour des questions de faits ou de droit dans sa réponse. Il peut demander cette procédure auprès du Directeur des Grandes Entreprises, du Directeur des

⁵⁷ AJROUD.J, Le principe du contradictoire dans la procédure d'imposition, Centre de publication universitaire, Tunis, 2008, p 53.

⁵⁸ SADOUDIA, Op-cit, p148.

Impôts de wilaya, du chef du centre des Impôts ou du chef du service des recherches et vérifications.⁵⁹

3.2.5. Le droit aux recours :

En cas de rejet partiel ou total des observations présentées par le contribuable, ce dernier a la faculté d'exercer un recours :⁶⁰

- Une réclamation contentieuse concernant la réparation des erreurs commises ou le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition légale ou réglementaire.
- Un recours auprès de commissions de recours (commission de daïra, commission de wilaya, commission centrale).
- Recours judiciaire devant le tribunal administratif.
- Recours gracieux tendant à obtenir la bienveillance de l'administration en sollicitant la remise ou la modération d'impositions et de majorations régulièrement établies.
- Une demande d'un calendrier de paiement de votre dette fiscale.

4. Les caractéristiques des grandes entreprises :

Selon la législation fiscale algérienne, les grandes entreprises sont définies comme celles qui réalisent un chiffre d'affaires annuel dépassant 2 milliards de DA. Ces dernières se subdivisent en deux catégories distinctes à savoir : les entreprises locales et les entreprises étrangères.

4.1. Les entreprises locales :

Les entreprises locales désignent les entreprises algériennes, dont le siège social est situé en Algérie et qui sont soumises au régime du droit commun ou interne (IBS ou IRG, TVA, TAP, TF...).

4.2. Les entreprises étrangères :

« Est qualifiée de société étrangère toute entité économique à caractère industriel ou commerciale, constitué dans des conditions de droit autres que celles prévues par le droit commun algérien »⁶¹.

Pour déterminer les modalités d'imposition, deux situations se posent généralement :

⁵⁹ Article 20-6, CPF, **Op-cit**, p17

⁶⁰ Charte du contribuable, **Op-cit**, p28

⁶¹ Brochure DGE relative aux entreprises étrangères, Alger, 2005.

4.2.1. La présence d'une convention entre l'Etat de la source et l'Etat de résidence :

Tout d'abord la convention fiscale internationale (CFI), est un accord international conclue par écrit entre Etats et régit par le droit international. Ainsi les entreprises relevant de ses pays seront soumises au régime du droit conventionnel.

Elle a pour objectif principal d'éliminer les problèmes fiscaux internationaux, notamment la double imposition et l'évasion fiscale, afin de faciliter les échanges et encourager IDE.

« Une double imposition internationale est constituée lorsqu'un même contribuable se trouve atteint, au titre d'une même base imposable et d'une même période par des impôts de nature comparable appliqués par deux ou plusieurs Etats, dans des conditions telles que la charge fiscale globale qu'il supporte s'avère supérieure à celle qui résulterait de l'intervention, dans des conditions de droit commun, d'un seul pouvoir public ⁶²».

Tandis que, Le concept d'évasion fiscale vise les hypothèses de recherche de la voie la moins imposée par une utilisation anormale ou excessivement habile des définitions légales et de leurs lacunes⁶³. Par ailleurs, ce comportement ne doit pas être encouragé car il fait perdre des ressources à l'Etat. « Dans le domaine de la fiscalité internationale, trois aspects essentiels peuvent donner lieu à des pratiques d'évasion fiscale à savoir : les frais de siège, les prix de transfert et les paradis fiscaux⁶⁴ ».

Les États se rendent compte que l'application exclusive de leur législation sur le territoire n'est souvent pas suffisante pour résoudre ces problèmes. Cela les oblige donc à rechercher des solutions à travers la conclusion de conventions internationales.

Le réseau conventionnel algérien s'est développé à un rythme plus ou moins régulier au cours de la dernière décennie. En analysant de plus près ce réseau, on constate que la majorité des conventions signées s'inspirent du modèle de l'OCDE et incluent certaines dispositions du modèle de convention fiscale de l'ONU. En effet, selon la dernière mise à jour du site officiel de la DGI, l'Algérie dispose de 35 conventions fiscales internationales, réparties de la manière suivante :

⁶² CASTAGNEDE.B, **Précis de fiscalité internationale**, Edition PUF, Paris, 2002, p08.

⁶³ MALHERBE.J, **Droit fiscal international**, Larcier, Bruxelles, 1994, p16.

⁶⁴ SADOUDIA, **Op-cit**, p 114.

Tableau N°04: Le réseau conventionnel algérien.

Les conventions signées avec	Les pays de l'Europe	Les pays du Maghreb Arabe	Les pays Arabes	Les pays d'Afrique	Les pays d'Asie	Les pays d'Amérique
N° de conventions	16	2	12	1	3	1

Source : élaboré par nos soins sur la base de site web de la DGI

4.2.2. L'absence d'une convention entre les deux :

« L'implantation des entreprises étrangères en Algérie s'effectue soit par la création d'une filiale, soit par l'intermédiaire d'une succursale ou de tout autre établissement. Le mode d'intervention de ces sociétés détermine le régime d'imposition qui leur est applicable »⁶⁵

On peut classer ces entreprises étrangères en deux catégories⁶⁶ :

⇒ **Entreprises étrangères ayant une installation permanente en Algérie**

Par entreprise étrangère ayant une installation permanente en Algérie, il y'a lieu d'entendre les sociétés de capitaux ou les entreprises individuelles situées en Algérie dont l'installation présente une certaine permanence au moyen de laquelle s'exerce une activité génératrice de profits.

Ces entreprises sont soumises au même titre que les entreprises algériennes au régime du droit commun (IBS, IRG, TAP, TVA et taxe foncière).

⇒ **Entreprises étrangères n'ayant pas d'installation permanente en Algérie :**

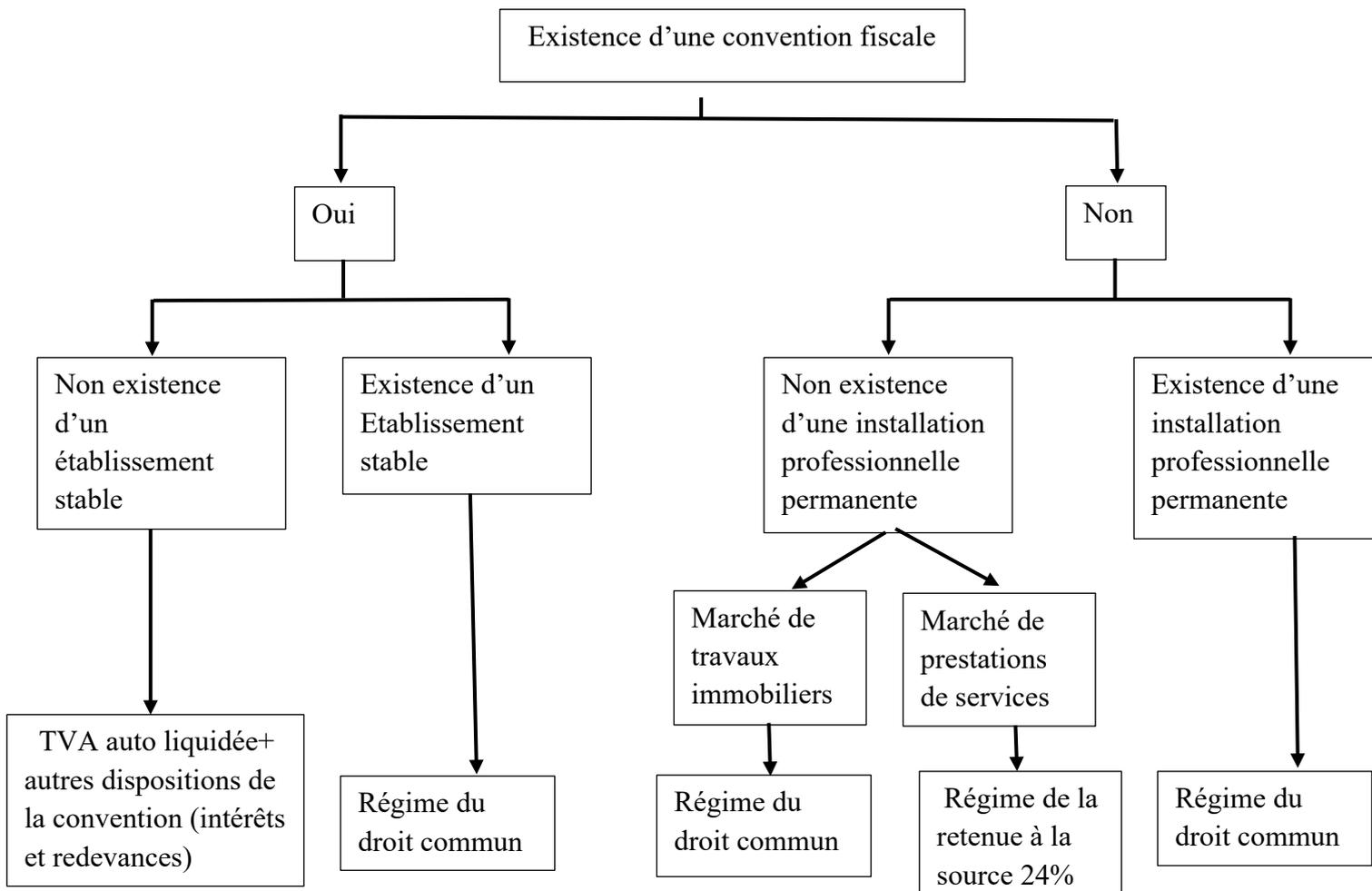
Il y a lieu d'entendre les sociétés de capitaux ou les entreprises individuelles qui exercent en Algérie à titre temporaire une activité dans le cadre de contrats conclus avec des opérateurs algériens, ainsi le régime fiscal applicable à ces entreprises varie suivant la nature de l'activité exercée, on distingue :

⁶⁵ CASTEGNEDE Bernard et TOLEDANO Salomon, **Fiscalité internationale de l'entreprise**, Edition PUF, Paris, 1987, p39.

⁶⁶ Site de la DGI : <https://mfdgi.gov.dz/com-smartslider3/2014-05-20-13-16-11/2014-05-20-14-00-23/471-edsq>, consulté le 25/03/2023 à 15 :44.

- Les entreprises étrangères qui réalisent des travaux immobiliers temporairement en Algérie relèvent du régime de droit commun. (IBS ou IRG, TAP, TVA, et taxe foncière).
- Les entreprises étrangères intervenant dans le cadre d'un marché de prestation de services sont soumises à une retenue à la source au titre de l'IBS ou de l'IRG.

FigureN°04: Les régimes fiscaux applicables.



Source : élaboré sur la base de SAILOUD. K, Fiscalité des entreprises étrangères en Algérie,

Mémoire en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences commerciale : option finance et comptabilité, ECS, 2018, p68.

Conclusion du premier chapitre :

En conclusion de ce chapitre, nous avons vu que le contrôle fiscal est un outil indispensable pour les pouvoirs publics afin de protéger les intérêts du trésor public. Nous avons également souligné que les différentes formes de contrôle fiscal, telles que la vérification ponctuelle, la VASFE et la vérification de comptabilité, sont mises en place en fonction de la situation du contribuable vérifié.

Malgré l'efficacité de ces formes de contrôle fiscal, il convient de noter qu'elles présentent également des limites, notamment en termes de temps et de coûts. Ainsi, il est important de bien organiser le déroulement de la vérification fiscale afin d'optimiser son efficacité tout en limitant ces contraintes.

Dans le prochain chapitre, nous aborderons donc plus en détail le déroulement de la vérification fiscale, en mettant en lumière les différentes étapes et les bonnes pratiques pour mener à bien cette opération.

CHAPITRE II :

Analyse du processus de la vérification fiscale

CHAPITRE II : ANALYSE DU PROCESSUS DE LA VERIFICATION FISCALE

Le contrôle fiscal est un ensemble de procédures utilisées par l'administration fiscale pour vérifier la justesse et la cohérence des informations déclarées par les contribuables. En effet, ces derniers ont la responsabilité de souscrire des déclarations fiscales sincères et de tenir des comptabilités régulières et probantes.

Toutefois, l'administration fiscale est habilitée à apporter la preuve contraire en recourant à divers instruments et dispositifs de contrôle prévus par la législation fiscale.

L'objectif des inspections fiscales est double : garantir une concurrence équitable et préserver la stabilité des finances publiques en identifiant les entreprises qui ne paient pas l'intégralité de leurs impôts.

Les entreprises qui respectent leurs obligations fiscales se retrouvent en situation de concurrence déloyale face à celles qui ne paient pas l'intégralité de leurs impôts. Pour corriger cette distorsion, la vérification fiscale est un outil utile. Dans ce chapitre, nous allons passer en revue les différentes étapes de la procédure de vérification fiscale.

SECTION 1 : PREPARATION ET ENGAGEMENT DE LA VERIFICATION FISCALE EXTERNE

Les vérificateurs ont pour rôle d'assurer l'exactitude des déclarations fiscales des contribuables, en procédant à un contrôle fiscal externe, conformément à un processus de vérification qui est encadré par une réglementation précise, dans un délai déterminé par les dispositions légales en vigueur, et tout 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.

Bien que la vérification de comptabilité (approfondie ou ponctuelle) et la VASFE présentent des différences, notamment en raison du fait que les personnes physiques ne sont pas tenues de tenir une comptabilité, mais les grands axes de processus de contrôle fiscal externe restent globalement identiques, mis à part quelques points qui sont spécifiques à chacune d'elle.

1. La programmation du contrôle fiscal

Pour que la vérification fiscale soit en mesure d'être un moyen efficace servant à détecter les anomalies et les manœuvres frauduleuses utilisées par les contribuables, elle doit être précédée par une planification rigoureuse et rationnelle, et une programmation objective élaboré à partir des critères et des propositions très significatifs loin de l'arbitraire et de la subjectivité

dans la sélection des dossiers à vérifier, impliquant plusieurs niveaux hiérarchiques de l'administration fiscale.

1.1. L'établissement du programme de vérification

L'établissement du programme de vérification est une opération décentralisée, délégué à la Direction des Impôts de Wilaya (DIW) à partir, notamment, des propositions faites par les CDI et CPI, qui sont à même d'identifier les contribuables pas ou peu respectueux de leurs obligations fiscales.

Pour l'établissement de ce programme, lors de la clôture de chaque année civile, il incombe aux chefs des centres des impôts de faire des propositions, qui doivent ensuite être communiquées à la Sous-Direction du Contrôle Fiscal de Wilaya (SDCF).

En collaboration avec cette dernière, le directeur des impôts de wilaya concerné arrête la liste définitive en tenant compte des critères de sélection, des orientations des services centraux et des capacités de réalisation.

Une fois établies, ces listes doivent être transmis à la DRI pour les collecter puis elle procède à son tour de les envoyer à l'administration centrale de la Direction des Recherches et Vérification (DRV) pour approbation et programmation définitive annuel devant être exécuté par les structures chargés du contrôle.

Il est à souligner qu'une affaire programmée ne peut être annulée sauf demande dûment motivée et acceptée par l'administration centrale (erreur dans la sélection d'un contribuable ayant fait l'objet récemment d'un contrôle, décès, incarcération... etc.).

Toutefois, l'administration centrale est autorisée à demander l'inscription en priorité d'un contribuable pour une vérification de comptabilité ou de situation fiscale d'ensemble en dehors du programme, en se basant sur des informations spécifiques qu'elle détient ou qui ont été communiquées aux services.

1.2. Les critères de sélection :

Contrairement à une idée répandue, la programmation des opérations de contrôle fiscal n'est pas menée au hasard, mais elle est plutôt basée sur des critères objectifs qui sont en lien avec des priorités conjoncturelles. Il s'agit particulièrement :

- Le choix doit porter en priorité sur les contribuables n'ayant jamais fait l'objet d'une vérification ;

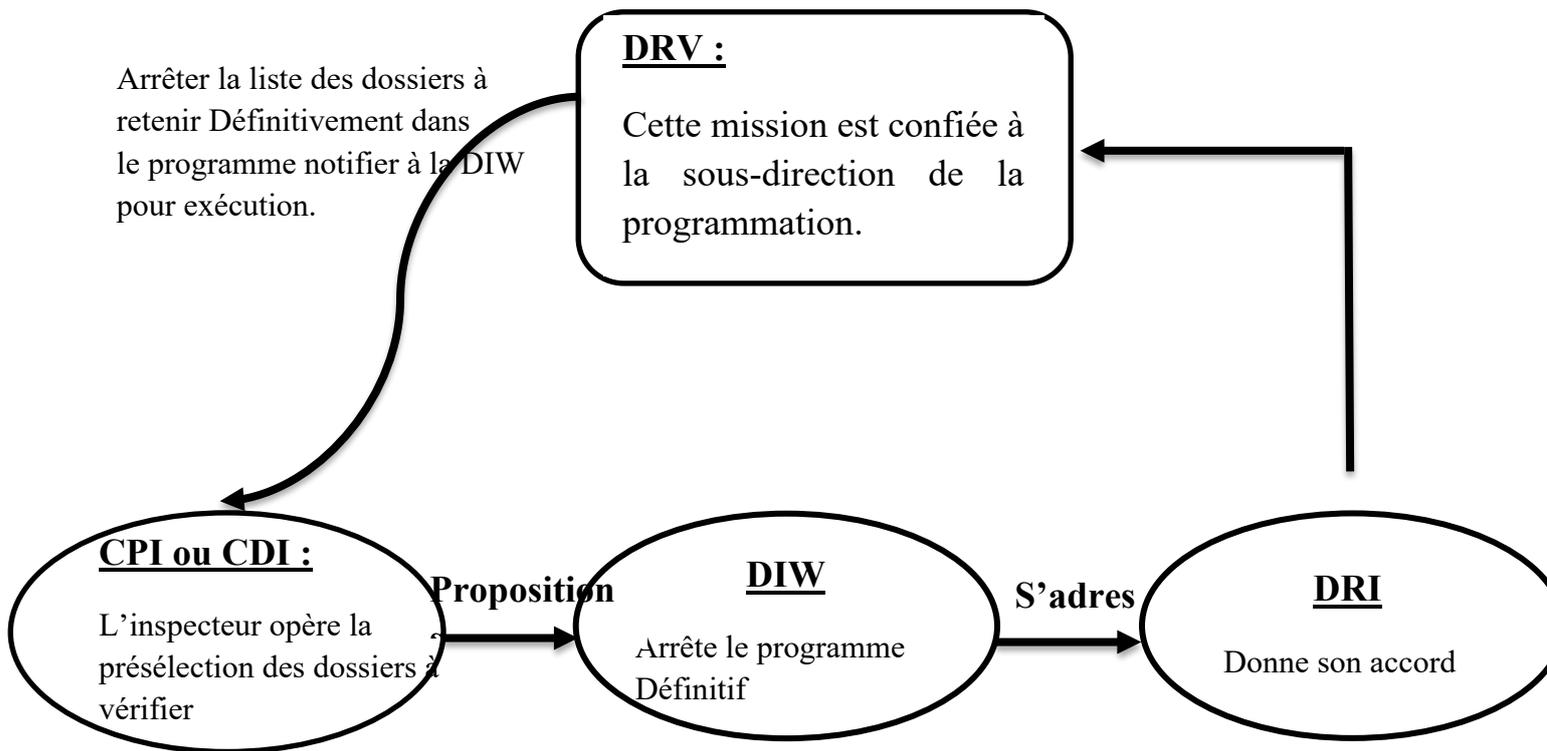
- Des activités présentant de forte présomption de fraude et ou les possibilités de fraudes sont élevées (les professions libérales, les prestataires de services, les activités de gros... etc.) ;
- Des activités monopolistiques et non concurrencées par les produits d'importation ;
- D'une répartition géographique équilibrée devant permettre de couvrir l'ensemble du territoire national ;
- D'une répartition équitable touchant l'ensemble des activités et des professions.
- Des dossiers fiscaux de contribuables comportant des erreurs et omissions graves décelées lors de contrôles en cabinet mais ne pouvant être convenablement appréhendé qu'au travers de la mise en œuvre d'un contrôle sur place ;
- Dossiers à fort enjeux fiscaux (importance des chiffres d'affaires déclarés, des résultats, de l'activité exercée ...) ;
- Déclaration des déficits répétitifs et de bénéfiques très faibles par rapport au CA déclaré et à la nature de l'activité exercée ;
- Informations ou données particulières (dénonciation, transmission d'informations par les services des Douanes et du commerce ...).

1.3. Objectifs quantitatifs et qualitatifs :

En plus de son rôle dissuasif, le contrôle fiscal est également une importante source de recettes fiscales supplémentaires pour le budget de l'État et les collectivités locales.

Et afin de tirer pleinement parti de ces structures, les directions des impôts de wilayas reçoivent en début d'année des objectifs annuels en nombre des affaires à vérifier.

Dans ce cadre, chaque équipe de vérificateur doit réaliser, au minimum, sept (07) affaires par an tenant compte toutefois de la spécificité de certains dossiers qui exigent plus de temps. Des justifications pourront être demandées aux services dans le cas où ces objectifs ne seraient pas atteints, Au besoin, des sanctions peuvent être prononcées à l'encontre des vérificateurs concernés.

FigureN°05: élaboration du programme de vérification.

Source : élaborer par nos soins

2. Les travaux préparatoires

Avant de débiter la vérification de comptabilité, le vérificateur doit prendre connaissance de l'établissement à vérifier et examiner son dossier fiscal. Ce dossier regroupe toutes les déclarations relatives à l'activité professionnelle du contribuable, ainsi que des renseignements divers sur la vie de ce dernier.

Il peut également contenir des déclarations d'ouverture, de modification et de clôture des comptes bancaires, des bulletins de recoupement, des extraits d'actes d'achat et de vente d'immeubles et de fonds de commerce, des cessions de parts sociales, etc.

C'est pour cela, qu'avant de déplacer chez le contribuable, le vérificateur doit établir trois documents et entreprendre des travaux préliminaires visant à rassembler le plus d'informations possible sur le contribuable soumis à vérification, tant sur le plan fiscal que technique. Cette étape lui permet d'identifier les éléments sur lesquels il doit concentrer ses recherches pour mener à bien sa mission de vérification de comptabilité.

En résumé, ces travaux se présentent comme suit :

- Le retrait et l'examen du dossier fiscal
- L'élaboration des documents de synthèse

2.1. Le retrait et l'examen du dossier fiscal :

2.1.1. Retrait de dossier fiscal :

Avant d'envoyer l'avis de vérification, il est crucial que l'agent vérificateur retire le dossier fiscal du contribuable concerné auprès du service gestionnaire compétent et obtienne une signature de décharge. Cette étape est essentielle pour garantir l'identification et la localisation exacte du contribuable, afin d'éviter toute irrégularité procédurale.

De plus, le vérificateur doit étudier attentivement la situation fiscale du contribuable avant toute vérification, en examinant notamment les impôts directs, la TVA et autres impôts et taxes, ainsi que l'éventuelle application d'un régime privilégié dans le cadre de l'ANSEJ, de l'ANDI, etc.

2.1.2. Etude et examen du dossier du contribuable :

Avant de se rendre sur le terrain pour une vérification sur place, le vérificateur doit d'abord analyser le dossier du contribuable. Cette étape préalable est essentielle pour optimiser l'efficacité de l'intervention, car elle permet de repérer rapidement les principales faiblesses et d'orienter les investigations en conséquence. Le vérificateur doit également établir un état comparatif des bilans, un relevé de comptabilité ainsi qu'un relevé de CA. Ces données sont transcrites sur un seul document pour toute la période concernée par la vérification. De plus, l'examen du dossier de vérification est une étape importante de la procédure, puisque elle permet de mieux comprendre l'activité examinée, de comparer les informations collectées avec celles figurant sur la fiche de proposition en CFE (Contrôle Fiscal Externe), et de déterminer la démarche de vérification à suivre en fonction des motifs de programmation.

Les pièces administratives à examiner sont principalement composées de :⁶⁷

- Le dossier de l'impôt sur le revenu annuel au nom de la société ou de l'exploitant individuel ; qui comprend en particulier les déclarations des contribuables au titre des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) ;
- Les statuts de la société ;
- Le dossier relatif aux taxes sur le chiffre d'affaires, qui centralise les déclarations mensuelles ou trimestrielles ;
- Les correspondances échangées avec l'inspection, etc.

⁶⁷ KHARROUBLI.K, op.cit., p.101.

2.2. L'élaboration des documents de synthèse :

Lors de la phase de vérification de la comptabilité d'un contribuable, il est primordial d'établir des documents de synthèse permettant de réaliser une analyse comparative approfondie. Ces documents fourniront au vérificateur une vision globale de la situation financière de l'entreprise et lui permettront de se prononcer sur la régularité et la sincérité de la comptabilité tenue.

Les documents à établir comprennent l'état comparatif des bilans, le relevé comptable et le relevé des chiffres d'affaires.

Durant cette phase, le vérificateur rassemble les informations collectées dans ces documents afin de comparer les différents exercices de l'entreprise à vérifier. Ces fiches récapitulatives sont indispensables pour réaliser une analyse comparative rigoureuse de l'activité de l'entreprise et repérer d'éventuelles anomalies ou incohérences.

2.2.1. Etat comparatif des bilans⁶⁸ :

Ce document présente les postes des bilans (actif et passif) des quatre dernières années non prescrites. Sa réalisation permet aux vérificateurs de suivre les fluctuations des comptes durant la période concernée, en particulier les mouvements des immobilisations, leurs amortissements, les provisions constituées ainsi que les plus-values réalisées.

L'analyse de ce document permet aux vérificateurs d'évaluer divers éléments, tels que l'apparition ou la disparition de postes comptables, les variations des différents comptes du bilan, l'augmentation des amortissements, l'évolution des provisions et les mouvements des emprunts, entre autres. En outre, cette analyse les aide à diriger leurs recherches et enquêtes en tenant compte des « anomalies » détectées lors de l'examen des comptes du bilan pour la période en question.

2.2.2. Relevé de comptabilité :

Il est à souligner que le vérificateur se sert d'un état qui retrace le CR pour examiner les comptes des résultats. Cet état est établi pour la même période que l'état comparatif des bilans et permet de suivre l'évolution du chiffre d'affaires en comparaison avec les consommations, les charges, etc. Ce document permet donc :⁶⁹

- De détecter toute variation anormale dans certains postes de frais et de charges ;

⁶⁸ KHARROUBI.K, Op-cit, pp 103-104.

⁶⁹ Idem, p104.

- De comparer les bénéfiques bruts et nets des différents exercices par rapport aux chiffres d'affaires correspondants ;
- D'apprécier l'évolution du chiffre d'affaires en prenant en compte les achats et les stocks.

Il convient cependant de préciser que la détection de discordances ne signifie en aucun cas l'absence de sincérité de la comptabilité. En effet, des situations exceptionnelles réelles peuvent avoir influencé les différents éléments de comparaison susmentionnés.

2.2.3. Le relevé des chiffres d'affaires :

Cet état récapitule, pour chaque exercice comptable, le chiffre d'affaires global déclaré, le CA exonéré, le CA taxable par nature de taxe et par taux, ainsi que les déductions pratiquées.

La création de ce document vise à permettre aux vérificateurs de connaître les chiffres d'affaires déclarés mensuellement par taux d'imposition pour l'ensemble de la période vérifiée. Il permet de vérifier, en comparant avec les factures de vente et d'achat, que :⁷⁰

- Tous les chiffres d'affaires ont été déclarés au cours des mois considérés ;
- Les chiffres d'affaires ont été déclarés pour les taux de TVA correspondants ;
- Les livraisons à soi-même ont été déclarées ;
- Le total des chiffres d'affaires déclarés correspond à ceux reconstitués.

3. L'envoi de l'avis de vérification

Avant d'entreprendre les investigations sur place que ce soit une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble, une vérification de comptabilité ou une vérification ponctuelle et conformément aux dispositions fiscales du contrôle, il est impératif d'informer le contribuable au préalable en lui envoyant un avis de vérification devant faire l'objet d'une transmission par voie postale ou remis en mains propres avec un accusé de réception.

En vertu de l'article, 20-4 du CPF, « Une vérification de la comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié, et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de l'avis », L'article 21-3 du même code préconise que le délai soit de 15 jours au minimum en ce qui concerne le contribuable retenu dans le cadre d'une VASFE.

⁷⁰ KHARROUBLI.K, Op-cit, pp 104-105.

Ce document, doit respecter des exigences de forme précises, sans lesquelles une vérification ne peut être envisagée et le non-respect des règles d'établissement de ce dernier peut dans certains cas entraîner la nullité de la procédure de contrôle carrément.

3.1. Son contenu :

L'avis de vérification doit comporter un certain nombre d'informations nécessaires pour garantir la régularité de la procédure de contrôle et de régularisation.

IL s'agit de prescriptions d'ordre légal qui constituent des garanties reconnues par la loi aux contribuables inscrit en vérification.

Ce document doit mentionner notamment :

- Les noms, prénoms et grades des vérificateurs ;
- Les impôts, taxes et redevances touchés par la vérification ;
- Les exercices concernés ;
- La date et l'heure de la première intervention ;
- La faculté donnée au contribuable à se faire assister par un conseil de son choix ;
- Le délai de préparation de 10 jours au moins...etc.⁷¹

Lorsqu'une entreprise a modifié son statut juridique au cours de la période de vérification (par exemple, en passant d'une entreprise individuelle à une SARL), il convient d'établir un avis de vérification pour chaque entité, en faisant référence aux exercices et aux impôts pour chaque période concernée et en mentionnant le nom de chaque entité.

Dans des circonstances exceptionnelles, le contribuable a le droit de demander un délai supplémentaire de préparation en fournissant des justifications valables telles que la maladie ou une absence temporaire du pays, ...etc.

« L'avis de vérification est considéré régulier si le destinataire refuse de retirer la lettre qui lui a été présentée par le facteur ou à changer l'adresse sans informer l'administration fiscale, donc le retour de la lettre avec mention (inconnu à l'adresse indiquée). En revanche, l'avis de vérification est irrégulier lorsqu'il a été remis à une personne n'ayant pas la qualité pour recevoir aux lieux de place du contribuable, lorsque l'avis a été renvoyé aux services des impôts

⁷¹Article 20-4, CPF, **Op-cit**, p15.

pour erreur dans l'adresse ou l'envoi à une ancienne adresse alors que la nouvelle adresse est connue des services fiscaux ». ⁷²

3.2. Importance des indications contenues dans l'avis de vérification :

La négligence des prescriptions précédemment énoncées, peut parfois conduire à une irrégularité dans la procédure de vérification, entraînant ainsi l'annulation des régularisations qui en découlent. Cette annulation peut être absolue ou relative, selon les circonstances.

Il est possible de prononcer la nullité lorsque, l'avis de vérification ne mentionne pas la possibilité pour le contribuable de bénéficier de l'assistance d'un conseil de son choix, à titre d'exemple...

Dans cette situation, la nullité de la procédure est absolue et ne peut en aucun cas être corrigée ou rectifiée plus tard.

Également, les rappels de droits correspondants peuvent être annulés si les exercices, impôts et taxes non mentionnés dans l'avis de vérification font l'objet d'un contrôle.

Cependant, si des anomalies concernant un impôt ou une taxe non mentionnée dans l'avis de vérification sont constatées par les vérificateurs pendant la vérification, ils ont la possibilité de rectifier cette omission en établissant un autre avis de vérification spécifique à l'impôt ou la taxe omise. Dans tous les cas, les vérificateurs sont tenus de respecter les droits du contribuable, y compris l'octroi d'un délai de préparation de dix jours, ou de procéder aux ajustements nécessaires par le biais de l'inspection.

3.3. Le contrôle inopiné :

La vérification proprement dite ou approfondie aussi bien de comptabilité que de situation fiscale d'ensemble ne doit débiter qu'après expiration du délai de préparation minimum de dix (10) jours.

Néanmoins, les agents vérificateurs sont autorisés par la législation fiscale en vigueur à effectuer des contrôles inopinés lors d'une vérification de comptabilité le jour même de la remise de l'avis de vérification ou pendant la période de préparation de dix (10) jours.

⁷²Guide du vérificateur de la comptabilité, **Op-cit**, p17.

Il s'agit d'un contrôle inopiné (surprise) qui vise à constater les éléments tangibles de l'exploitation (nombre de salariés, de machines, importance des matières premières, inventaires physiques ...) et de l'existence et de l'état des documents comptables.

Habituellement, ce contrôle est mené en même temps que la remise de l'avis de vérification, sinon il risque de ne plus être utile.

Ce contrôle permet donc de constater des éléments matériels qui perdraient leur pertinence s'ils étaient différés.

À titre d'exemple, ce contrôle implique la vérification des prix pratiqués, la constatation des stocks de manière contradictoire par la rédaction d'un procès-verbal, ainsi que de relever les équipements de production.

La présence du gérant ou du propriétaire de l'entreprise n'est pas obligatoire lors du contrôle inopiné. La présence d'un représentant de l'entreprise, même non mandaté, est suffisante car il s'agit simplement de constatations matérielles consignées de manière contradictoire dans un procès-verbal.

A l'occasion de ces constats, le contribuable ou son représentant est invité à contresigner le document précité. Le refus de signature de ce constat par ce dernier n'empêche pas son exploitation par les vérifications lors de l'établissement des notifications. Étant précisé, à ce sujet, qu'il s'agit de documents établis par des agents assermentés.

SECTION 2 : DEROULEMENT DE LA VERIFICATION FISCALE

Le contrôle fiscal repose sur des procédures extrêmement strictes, obligeant le vérificateur à examiner de manière critique les écritures comptables. Autrement dit, le vérificateur ne se contente pas seulement de s'assurer de l'exactitude des déclarations et de leur conformité à la comptabilité, mais il s'engage également à évaluer la sincérité même de cette comptabilité.

Dans ce cadre, nous aborderons tous d'abord les délais de présence sur place, puis nous passerons à l'examen de la comptabilité, pour enfin, nous tenterons d'identifier les méthodes de reconstitution des bases imposables.

1. Les délais de présence sur place

La loi a établi des limites pour la durée de la présence des vérificateurs sur le lieu de l'entreprise vérifiée afin de minimiser les perturbations potentielles.

Cette durée varie en fonction de nature d'activité, du chiffre d'affaire réalisé ainsi que le type de vérification exercé, qu'il s'agisse d'une vérification générale de comptabilité ou ponctuelle, ou d'une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble.

1.1. La durée de la vérification de comptabilité :

Le CPF a été modifié par l'article 31 de la LF pour 2012, qui a ajouté des précisions aux dispositions de l'article 20-5. Selon ces nouvelles règles, la durée de la vérification sur place des livres et documents comptables doit respecter certaines limites. En cas de non-respect de ces limites, la procédure peut être considérée comme nulle :

- **03 mois** (04 mois avant à la LF pour 2012) :
 - Pour les entreprises de prestation de services dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 1 000 000 DA pour chaque exercice vérifié.
 - Pour toutes les autres entreprises dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 2 000 000 DA pour chaque exercice vérifié.
- **06 mois**, pour :
 - Pour les entreprises de prestation de services dont le chiffre d'affaires annuel est compris entre 1 000 000 DA et 5 000 000 DA pour chaque exercice vérifié.
 - Pour toutes les autres entreprises dont le chiffre d'affaires annuel pour chaque exercice vérifié est compris entre 2 000 000 DA et 10 000 000 DA.
- **09 mois**, dans tous les autres cas.

1.2. La durée de la vérification ponctuelle de comptabilité :

La durée de présence des vérificateurs sur le lieu de l'entreprise vérifiée ne peut pas dépasser deux mois. Au-delà de cette limite, il y a un risque d'annulation de la procédure de vérification, conformément à l'article 32 de la LF pour 2012 qui a modifié l'article 20 bis-4 du CPF.

Tout en respectant les délais de vérification sur place sous peine de nullité de la procédure, la loi autorise le vérificateur à prolonger ce délai conformément aux dispositions de l'article 20 ter du CPF, afin de répondre aux demandes d'éclaircissements ou de justifications en cas de présomption de transferts indirects de bénéfices tels que définis par l'article 141 du CIDTA.

1.3. La durée de la VASFE :

Selon l'article 21-4 du CPF, afin d'éviter l'annulation des impositions, le délai de vérification pour la VASFE ne devrait pas excéder une année.

Le délai d'un an commence à la date de la première intervention mentionnée sur l'avis de vérification et se termine à la date de la notification de redressement, conformément aux dispositions légales.

Malgré cela, il y a des situations qui peuvent entraîner une prolongation du délai initial d'un an, pour une durée de trente jours ou de deux mois.

Tableau N°05:la durée de vérification sur place.

La nature de l'activité	Montant du chiffre d'affaires (DA)	Durée de la vérification
Entreprise de prestation De service	$CA \leq 1\,000\,000$	3 mois
	$CA \leq 5\,000\,000$	6 mois
	$CA > 5\,000\,000$	9 mois
Autres entreprises	$CA \leq 2\,000\,000$	3 mois
	$CA \leq 10\,000\,000$	6 mois
	$CA > 10\,000\,000$	9 mois

Source : article 20-5 du CPF 2023.

2. L'examen de la comptabilité

Suite à sa première intervention sur place et après s'être familiarisé avec l'entreprise et avoir pris connaissance d'elle, le vérificateur procède à un examen des exigences comptables requises pour la tenue de la comptabilité.

L'examen consiste à confronter la comptabilité de l'entreprise soumise à vérification à des éléments d'exploitation et des facteurs externes pour contrôler les déclarations souscrites et garantir l'exactitude de l'assiette des impôts dus au titre de l'activité professionnelle.

Dans le cadre de la vérification de la comptabilité, la forme est examinée en premier lieu, suivie du fond en second lieu.

2.1. Examen de la comptabilité en la forme :

La régularité formelle d'une comptabilité implique la satisfaction de ces trois conditions suivantes :

- Elle doit être complète et régulière ;
- Elle doit être arithmétiquement exacte ;
- Elle doit être probante.

2.1.1. Complète et régulière :

Pour qu'elle soit considérée comme complète et régulière, la comptabilité doit inclure l'ensemble des livres obligatoires, des documents et pièces justificatives stipulés par les articles 9 à 11 du code de commerce, à savoir :

- Livre journal ;
- Grand livre des comptes ;
- Livre d'inventaire ;
- Livre des procédures et de l'organisation comptable ;
- Les pièces justificatives (originaux des factures d'achat et le double des factures de ventes...etc.).

De plus, elle doit être tenue en conformité avec la loi 07-11 du 25/11/2007 portant SCF et du décret exécutif n° 08-156 du 26/05/2008 portant application des dispositions de la loi n° 07-11.

À cet effet, et pour assurer leur traçabilité, les documents doivent être cotés et paraphés et tenus dans l'ordre chronologique sans ratures ni surcharges ni annotations marginales.

Également, ils doivent être conservés avec les pièces justificatives pendant une période de 10 ans à compter de la clôture de l'exercice.

Le non-respect de ses prescriptions entraîne le recours à la taxation d'office avec substitution aux bases déclarées, des bases reconstituées suivant l'appréciation des vérificateurs.

2.1.2. Arithmétiquement exacte :

Il convient de vérifier la concordance entre les pièces justificatives et les documents comptables.

Le pointage des additions entre les livres obligatoires, les livres auxiliaires et les documents de synthèse est également concerné. Ceci implique que les débits doivent être égaux aux crédits, et que le total dans le journal doit correspondre à celui dans le grand livre.

2.1.3. Probante :

La comptabilité est jugée fiable et crédible si l'entreprise est en mesure de justifier toutes les écritures comptables en termes de principes et de quantités.

Cependant, si la comptabilité est entachée d'un vice de forme, elle perd son caractère probant et sera donc rejetée.

Le rejet de la comptabilité peut intervenir pour plusieurs motifs à savoir :

- Tenue des livres comptables non conforme aux dispositions du code de commerce et aux conditions et modalités d'application du SCF.
- Absence de pièces justificatives.
- Lorsque la comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées liées aux opérations comptabilisées.

2.2. Examen de la comptabilité en le fond :

Après avoir confirmé que la comptabilité est présentée de manière régulière et conforme en termes de forme, le vérificateur procède à sa vérification en le fond. Cette vérification consiste en un examen approfondi de la comptabilité qui se traduit par un double contrôle. Un contrôle interne touchant les documents comptables et un contrôle externe.

2.2.1. Le contrôle interne à travers les données comptable :

Cet examen porte principalement sur les postes comptables les plus sensibles qui contribuent à la formation du bénéfice brut (la valeur ajoutée et la marge brute), dont il porte notamment sur :

➤ **Le contrôle des achats :**

Les anomalies fréquemment constatées sur ce compte sont les minorations et les majorations des achats, ayant pour but commun la diminution du bénéfice fiscal.

⇒ Minoration des achats :

L'objectif principal des minorations d'achats est de réduire les recettes, entraînant automatiquement une baisse du chiffre d'affaires, du résultat fiscal et de l'assiette de l'impôt.

Il existe différentes formes sous lesquelles cette fraude peut se matérialiser, notamment :

- Achats sans facture réglée par une caisse noire ;
- Achats déguisés sous forme de frais généraux et comptabilisé dans un autre compte de charge ;
- Dissimulations des frais sur achats ;
- Achats sous fausse identité ;

Le vérificateur doit disposer donc, des moyens les plus performants pour déceler ces anomalies, tels que le recoupement d'informations (relevés bancaires, factures établies par des fournisseurs) obtenues par l'analyse des dossiers d'autres contribuables ou par l'usage du droit de communication de l'administration fiscale à l'égard des entreprises privées et publiques.

⇒ Majoration des achats :

A pour objectif de réduire la charge fiscale, en diminuant le bénéfice brut et partant le bénéfice net. Et sur le plan comptable, le contribuable a recours à des fausses imputations telles que :

- D'une double inscription d'une facture d'achat ou l'inscription de la même facture à des dates différentes ;
- D'inscription d'achats fictifs (sans présentation de facture).
- Enregistrement des immobilisations dans le compte « charges ».

Pour identifier les éventuelles anomalies, le vérificateur examine minutieusement les factures d'achat, en portant une attention particulière aux éléments tels que le prix, la quantité, la date et la nature de la marchandise acquise. Il confronte ensuite ces données avec celles collectées auprès des fournisseurs pour l'établissement d'un état de rapprochement.

➤ **Le contrôle des ventes :**

Pour réduire sa charge fiscale, le contribuable a recours à la minoration de ses ventes. Elles se réalisent par :

- L'omission de certaines recettes ;
- Ventes sans factures ;
- Le non déclaration de certaines ventes au comptant ;
- La comptabilisation de retours fictifs de marchandises...etc.

Afin de garantir l'authenticité des factures, le vérificateur doit examiner tous les documents liés à la vente, tels que (les commandes reçues, les bons de livraison et le registre du magasinier). Il procède également à des recoupements auprès des principaux clients de l'entreprise et des entreprises de transport chargées de transporter les produits transformés ou commercialisés par le contribuable.

➤ **Le contrôle des stocks :**

Les stocks comprennent l'ensemble des biens impliqués dans le cycle d'exploitation d'une entreprise, tels que les marchandises, les matières premières et les produits semi-finis, et bien d'autres encore.

Toute manipulation de cette rubrique (minoration ou majoration) conduit à une variation du bénéfice imposable.

Les stocks peuvent faire l'objet d'une minoration soit en réduisant leur quantité, soit en dépréciant leur valeur. Dans certaines circonstances, les stocks peuvent être majorés, ce qui influence corrélativement sur le chiffre d'affaires.

Peu importe la technique employée, elle conduit systématiquement à une diminution du bénéfice brut. Pour remédier à cela, le vérificateur doit contrôler les stocks en effectuant une analyse approfondie des mouvements de marchandises par rapport à l'inventaire réel consigné dans le livre d'inventaire, afin d'obtenir des résultats satisfaisants quant à la fiabilité des stocks déclarés.

➤ **Contrôle des charges :**

En exerçant son activité, l'entreprise supporte des charges dans la nature et l'importance dépendent principalement des niveaux des chiffres d'affaires réalisés et de l'activité exercée.

Selon les cas, il peut arriver que les charges soient gonflées ou exagérées, prenant ainsi différentes formes, à savoir :

- Prise en charge de frais et dépenses personnelles de l'exploitant, du gérant, des associés ;
- Non-application des plafonds édictés par les dispositions légales pour la déduction de certaines charges (amortissement de véhicules de tourisme, donations, frais de réceptions ;
- Double comptabilisation des charges.

2.2.2. Contrôle externe :

Les contrôles externes sont d'une grande nécessité pour attester de la sincérité et de l'exactitude de la comptabilité en le fond. Ils peuvent de ce fait approuver ou désapprouver l'authenticité de celle-ci.

Ce contrôle permet également de :

- Déceler les opérations non enregistrées dans la comptabilité ;
- S'assurer que les revenus, devant faire l'objet d'une déclaration n'ont pas échappé à l'impôt

3. Reconstitution des bases imposables

Après avoir examiné la comptabilité et identifier les anomalies et les omissions commises dans les déclarations, le vérificateur sélectionne une méthode pour reconstruire le chiffre d'affaires et les bénéfices du contribuable, en fonction de la nature de l'activité, du niveau de respect des obligations fiscales et des réglementations légales, ainsi que de l'importance des erreurs et des inexactitudes constatées. Les méthodes les plus couramment utilisées pour la reconstruction sont les suivantes :

3.1. La reconstitution du CA à partir des éléments quantitatifs :

Cette méthode est largement utilisée en raison de sa simplicité, bien qu'elle ne soit pas applicable à tous les types d'entreprises, tels que les professions libérales et les grandes entreprises.

L'objectif est de déterminer le pourcentage de dissimulation à appliquer au chiffre d'affaires déclaré, en établissant un compte matière pour l'ensemble des produits commercialisés ou pour un échantillon de produits. Cette méthode de reconstitution s'applique principalement aux entreprises d'achat-revente et de production.

⇒ **A partir de la facturation :**

Les entreprises de construction utilisent cette méthode pour établir leur facturation, qui constitue la base de l'impôt direct.

Cette méthode permet de vérifier non seulement les soldes et les avances, mais également les encaissements et les facturations déclarées.

3.3. Reconstitution du chiffre d'affaires à partir des charges de la production :

Les vérificateurs ont la capacité de reconstituer les recettes ou le chiffre d'affaires réalisé à partir de certaines charges liées à la production.⁷³

Pour ce faire, le vérificateur compare par exemple les salaires attribués au personnel avec le chiffre d'affaires déclaré, ainsi que la production de l'entreprise avec sa consommation d'électricité. Il doit obtenir le même rapport pour chaque exercice, sauf en cas de changement de matériel de fabrication.

3.4. Reconstitution à partir des ratios :

Les ratios représentent la relation entre deux éléments, dont le rapport normal est généralement connu. Ils permettent d'établir une continuité dans l'espace et une comparaison entre plusieurs entreprises.⁷⁴

Dans ce contexte, le vérificateur peut déterminer les rapports entre certains éléments du coût de revient et les comparer ensuite avec les données comptables, afin de détecter les quantités dissimulées.

En règle générale, l'utilisation de la méthode des ratios implique l'application d'une autre technique connue sous le nom de "méthode des constantes". Le vérificateur recherche les variations inhabituelles de certains coefficients d'un exercice à l'autre. Par exemple, il peut évaluer le chiffre d'affaires en se basant sur :

- Il s'agit de calculer le pourcentage des recettes par rapport aux achats pour quatre catégories de produits dans une pharmacie, puis de déterminer un pourcentage moyen global qui prend en compte les remises et les vols.

⁷³ LAMBERT.T, Op-cit, p265.

⁷⁴ Idem, p268.

SECTION 3 : LA CLOTURE DE LA VERIFICATION FISCALE

La clôture de la vérification fiscale est une étape cruciale dans le processus du contrôle fiscal mené par l'administration fiscale. Alors après avoir effectué tous les contrôles possibles et une fois qu'un examen minutieux de la comptabilité soient achevés, le vérificateur procédera également à d'autres travaux pour conclure cette vérification, et marquer la fin de la phase d'investigation.

Dans cette section, nous examinerons plus en détail les différentes étapes de la clôture de la vérification fiscale à savoir : la communication des résultats, l'émission de rôle, l'annotation du dossier et vers la fin l'établissement de rapport de vérification, ainsi que les modalités de recours disponibles.

1. La communication des résultats

1.1. Notification de redressement primitive :

A l'issu des travaux de vérification de comptabilité ou de la VASFE, l'agent vérificateur est chargé d'élaborer une notification de redressement (primitive) en se basant sur les anomalies identifiées lors de la vérification ou en cas de rejet de comptabilité. Toutefois, son travail ne se limite pas à l'élaboration de cette notification, car il est également chargé de vérifier que toutes les mentions obligatoires y sont incluses. De plus, il doit porter à la connaissance du contribuable vérifié les résultats de la vérification tout en lui accordant un délai de réponse, et de lui notifier les résultats définitifs après avoir pris en compte sa réponse.

1.1.1. Le contenu de la notification :

La notification de résultats est un document administratif soumis à une rédaction rigoureuse, à ce titre et dans le cadre des garanties reconnues aux contribuables, les dispositions fiscales (19 CPF et 113 du CTCA) prévoient l'obligation de mentionner un certain nombre d'indications:

- Elle doit indiquer que le contribuable vérifié à la faculté de se faire accompagner par un conseil de son choix sous peine de nullité de la procédure de vérification ;
- Elle doit également être détaillée concernant aussi bien les anomalies relevées que les modalités de reconstitution ;
- La notification de redressement doit être suffisamment motivée en faits et en droit, c'est-à-dire, le vérificateur doit exposer clairement les faits par référence à des situations

matérielles, aussi le fondement de son intervention doit reposer sur des arguments juridiques incontestables⁷⁵, tout en se référant aux dispositions légales.

- Elle doit mentionner la possibilité offerte au contribuable de demander l'institution de l'arbitrage.

1.1.2. Délais et destinataires :

Contrairement aux délais établis pour le contrôle sur place, la législation fiscale actuelle ne prévoit aucun délai spécifique pour la rédaction et l'envoi de la notification de résultats.

Néanmoins, il est primordial que les contribuables soient notifiés de ces informations avant la fin de l'année, sous peine de voir les redressements atteints par la prescription

1.1.3. L'envoi de la notification :

Après avoir été rédigée, la notification de redressement doit être adressée au contribuable ou à son mandataire, dûment désigné, par lettre recommandée avec accusé de réception ou remise en main propre, tout en leur octroyant un délai pour y répondre.

1.2. La réponse du contribuable :

Afin de donner la possibilité au contribuable de faire part de ses observations, son rejet ou éventuellement son acceptation à la notification initiale, un délai de réponse lui est octroyé, il est de :

- Quarante (40) jours, lorsqu'il s'agit de la vérification générale de comptabilité ou de la VASFE ;
- Trente (30) jours concernant la vérification ponctuelle de comptabilité.

Ces délais de réponse commencent à s'écouler, à partir de la date de réception de la proposition de notification par le contribuable

Avant l'expiration de ce délai, Le vérificateur a l'obligation de fournir au contribuable toutes les explications verbales nécessaires sur le contenu de la notification, si ce dernier en fait la demande ; en vertu de son droit à un débat contradictoire. Le contribuable a également la possibilité de demander des explications complémentaires après l'expiration du délai mentionné précédemment.

⁷⁵LAMBERT.T, **Op-cit**, p435.

Enfin, tous cela va être traduit par un échange d'arguments et de justifications de chaque position, ainsi que la clarification des points de désaccord, entre l'administration fiscale et le contribuable.

1.3. Recours précontentieux « l'arbitrage » :

La procédure d'arbitrage, également appelée "recours précontentieux", a été instaurée par les articles 31 et 34 de la loi de finances pour 2012 qui ont modifié les articles 20 et 21 du CPF concernant respectivement la vérification de comptabilité et la VASFE. Elle constitue une garantie pour le contribuable vérifié.

En vertu des dispositions des articles précités, le contribuable vérifié doit être informé, dans la notification de redressement (initiale), de son droit de demander l'arbitrage, auprès du supérieur hiérarchique du service vérificateur selon le cas, pour des questions de fait ou de droit, dans sa réponse, il peut être : (directeur de la DGE, Directeur des Impôts de Wilaya, Chef du CDI, et le Chef du SRV).

L'arbitrage ainsi sollicité donne lieu à la tenue d'une séance de travail ou une réunion, au niveau de l'administration, après exploitation de la réponse du contribuable vérifié, en sa présence ou de son représentant légal et éventuellement d'un conseil de son choix, pour débattre les questions pour lesquelles il manifeste son désaccord avec le service vérificateur⁷⁶.

Afin de planifier cette réunion, il est nécessaire de fournir une convocation écrite au contribuable vérifié, contenant la date et l'heure de la réunion. Cette convocation peut être remise en mains propres ou envoyée par courrier recommandé avec accusé de réception. Un délai de préparation d'au moins dix jours doit être accordé au contribuable, à compter de la réception de cette convocation.

« Au terme de cette procédure, un procès-verbal est établi consignant les avis émis par les différents intervenants ainsi que la décision finale arrêtée »⁷⁷. Le contribuable vérifié est invité à le signer, et il est indiqué si jamais il refuse de le faire. Une copie du procès-verbal est remise au contribuable vérifié, et la position d'arbitrage du supérieur hiérarchique du service vérificateur doit être clairement mentionnée dans le document.

⁷⁶Circulaire N° 63MF/DGI/DRV/SDCF, relative aux garanties accordées au contribuable vérifié, du 16 Avril 2012.

⁷⁷Charte du contribuable, **Op-cit**, p16.

1.4. Notification de redressement définitive

« La notification définitive constitue la position finale du service au regard des anomalies relevées par les vérificateurs à l'issue des opérations de contrôle.

Cette notification doit en principe, traduire la véritable situation fiscale du contribuable. Les vérificateurs doivent reprendre dans cette notification, les points de contestations soulevés par le contribuable auxquels ils doivent répondre le plus clairement possible, de façon à ce qu'il n'y ait pas d'équivoque sur la régularité des redressements en cas de maintien des bases d'imposition déjà notifiées.

Ils doivent, enfin, en cas d'abandon total ou partiel des redressements en faire mention expressément dans la notification définitive.

Dans des cas exceptionnels, il peut survenir que les vérificateurs soient amenés à notifier plus d'une seule notification définitive ».⁷⁸

Après la clôture de la vérification et l'envoi de la notification définitive, l'administration fiscale fixe les montants définitifs des rappels de droits et des pénalités, ainsi que les délais de paiement, qui sont transmis au contribuable vérifié par le biais de rôles.

2. Emission du rôle

« L'émission des rôles marque la fin des opérations de contrôle. Ces rôles déterminent le montant final des droits, des pénalités et des impôts rappelés.

Ils fixent également les échéances de paiement et déterminent le point de départ du délai pour les recours.

En effet, les recours contentieux ne sont recevables qu'après réception des rôles. Sinon, ils risquent d'être rejetés pour prématurité. Par ailleurs, des états statistiques sont établis et envoyés aux services de la Direction des impôts de la wilaya, qui sont ensuite centralisés au niveau de la Direction générale. »⁷⁹

En conséquence, les vérificateurs ne doivent en aucune manière signer les rôles dont il s'agit et se contenter de la conservation des copies afférentes au niveau du rapport de vérification.⁸⁰

⁷⁸ Guide du vérificateur de comptabilité, **Op-cit**, p42.

⁷⁹ LASOUAG.K, **Op-cit**,46

⁸⁰ Guide de vérificateur de comptabilité, **Idem**, p43

3. L'annotation du dossier fiscal

Les vérificateurs effectuent une annotation du dossier fiscal avant de le transmettre à l'inspection compétente. Ils complètent les bulletins d'imposition en y ajoutant les références des impositions, le montant des droits et pénalités rappelés, ainsi que le service ayant procédé aux redressements.⁸¹

Il est nécessaire de mentionner tous les éléments d'imposition dans le dossier fiscal du contribuable, notamment sur les formulaires D4 ex 906, D45 et D101 ex 911. Les vérificateurs sont également tenus d'indiquer sur ces formulaires le chiffre d'affaires retenu, le chiffre d'affaires déclaré et la différence entre les deux pour chaque exercice.⁸²

4. Elaboration du rapport de vérification

Ce rapport retrace l'exécution de la vérification et qui constitue un support permettant aux structures hiérarchiques d'exercer leurs attributions en matière de contrôle.

« Le rapport de vérification est un document par lequel les vérificateurs clôturent définitivement la vérification. Il doit comporter l'ensemble des renseignements et des éléments chiffrés permettant de s'assurer du respect des procédures, d'apprécier et d'évaluer les résultats des contrôles opérés.

Il devra mentionner également :

- Si l'avis de vérification a été adressé par voie postale, sous pli recommandé avec accusé de réception ou remis en mains propres au contribuable vérifié contre accusé de réception ;
- La durée du délai supplémentaire éventuellement accordé pour le début du contrôle sur place ainsi que les raisons ayant motivé son octroi ;
- La nature des investigations préliminaires à la vérification effectuées (recoupements bancaires, recoupements clients, interventions diverses ...etc.) en indiquant la désignation des organismes ou opérateurs contactés ;
- La nature des infractions relevées ainsi que les sanctions applicables avec référence aux textes les prévoyant.

Par ailleurs, les documents ci-dessous, devront obligatoirement être annexés aux exemplaires du rapport de vérification destinés à la Direction des Recherches et Vérifications

⁸¹ LASOUAG.K, **Op-cit**, p46.

⁸² Guide de vérificateur de comptabilité, **Op-cit**, pp 42-43.

(pour les affaires exécutées par les S.R.V), la Direction Régionale des Impôts et à l'Inspection d'Assiette territorialement compétente :

- Copie de l'avis de vérification ;
- État comparatif des bilans ;
- Relevé de comptabilité ;
- Copies des notifications de redressements ;
- Copie de la réponse du contribuable ;
- État reflétant, par nature d'impôts, les droits et pénalités constatés ainsi que les références des impositions assises.
- Copie du rôle de régularisation »⁸³

5. Le recours contentieux

5.1. Recours contentieux :

L'inspecteur chargé de la vérification informe le contribuable des conditions de déroulement et des résultats du contrôle. Des éclaircissements supplémentaires peuvent être fournis par le vérificateur, le chef de brigade ou le responsable du service contrôle.

Quelle que soit la procédure utilisée par l'administration pour rectifier les déclarations d'un contribuable, ceci dispose toujours-après la mise en recouvrement des impositions de la garantie fondamentale pour la protection de ses droits que constitue le recours contentieux⁸⁴.

En effet, tout contribuable a le droit de contester l'imposition à tort ou sur une base excessive en adressant une réclamation, par simple lettre sur papier libre, au Directeur des Grandes Entreprises, au directeur des impôts de wilaya, au chef du Centre des Impôts ou au chef du centre de proximité des impôts.

Le délai pour formuler une réclamation est expiré le 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle de régularisation.

Avant toute procédure devant les commissions ou les tribunaux, il est nécessaire de passer par la voie administrative en effectuant un recours préalable.

⁸³ Guide de vérificateur de comptabilité, **Op-cit**, p43.

⁸⁴ La charte de contribuable vérifié, **Op-cit**, p29.

En cas de contestation de l'imposition, les contribuables peuvent bénéficier **d'un sursis légal de paiement**. Toutefois, ce droit n'est pas accordé aux contribuables ayant fait l'objet de majoration pour fraude fiscale.

Si le contribuable conteste des erreurs matérielles ou un double emploi, le recouvrement des impositions contestées est suspendu jusqu'à l'intervention de la décision contentieuse, sans que le contribuable soit tenu de fournir des garanties ou de verser un acompte de **20%** de sa dette fiscale en litige.

5.2. Le recours gracieux :

Les contribuables de bonne foi peuvent en cas d'indigence ou de gêne les mettant dans l'impossibilité de se libérer envers le trésor, solliciter la remise ou la modération des impôts directs régulièrement établis, de majorations d'impôts ou d'amendes fiscales encourues pour inobservation des prescriptions légales, par le biais des demandes tendant à obtenir la bienveillance de l'administration à titre gracieux.⁸⁵

Les demandes doivent être adressées, selon le cas, au Directeur des grandes entreprises, au directeur des impôts de wilaya, au chef du CDI ou au chef du CPI dont dépend le lieu de l'imposition et être accompagnée de l'avertissement ou à défaut de la production de cette pièce indiquer le numéro d'article du rôle sous lequel figure l'imposition qu'elles concernent.⁸⁶

Ces demandes sont examinées sous réserve des limitations et conditions prévues par les dispositions de l'article 93-2 du CPF.

5.3. La remise conditionnelle :

La remise conditionnelle est une possibilité offerte aux contribuables de bonne foi de demander une remise conditionnelle des amendes fiscales ou des pénalités en formulant une demande écrite au service dont il relève (DGE, DIW, CDI, CPI).

Cette demande est examinée par les directeurs des impôts, qui ont le pouvoir de statuer sur ces demandes.

Les pénalités et amendes fiscales éligibles pour cette remise conditionnelle sont celles résultant d'un redressement issu du contrôle fiscal susceptibles d'être contestées ou qui font déjà l'objet de contestation dans le cadre du recours préalable.

⁸⁵ Article 92, CPF, **Op-cit**, p61.

⁸⁶ Art 93-1, **Idem**, p61.

Certaines pénalités sont exclues du champ d'application de la remise conditionnelle. Après réception et examen de la demande de la remise conditionnelle par le service compétent, une proposition de remise conditionnelle est notifiée au contribuable dans un délai de trente jours. Le contribuable dispose d'un délai de trente jours pour y répondre.

En cas d'acceptation par ce dernier, une décision de remise conditionnelle lui est notifiée. Cependant, la remise conditionnelle ne devient définitive qu'après paiement de la totalité des sommes maintenues à la charge du contribuable suivant son contrat de remise conditionnelle conclu avec l'autorité compétente et qu'après approbation de cette dernière.

Conclusion du deuxième chapitre

En conclusion de ce chapitre, Pour que l'administration fiscale puisse garantir la bonne maîtrise du contrôle fiscal, il est essentiel que ses techniques et procédures de vérification soient efficaces. Cela lui permettra de s'assurer de l'exactitude des informations fournies par les contribuables dans leurs déclarations et de détecter les éventuelles erreurs ou insuffisances en matière d'imposition.

Et ce pour objectif de dissuader toute tentative de fraude ou de manœuvre frauduleuse visant à éluder l'impôt que ce soit en totalité ou en partie, et contribuent ainsi à maintenir une discipline fiscale rigoureuse.

CHAPITRE III :

Vérification fiscale de la comptabilité d'une grande entreprise

CHAPITRE III : VERIFICATION FISCALE DE LA COMPTABILITE D'UNE GRANDE ENTREPRISE

Après avoir abordé dans les deux chapitres précédents tout ce qui est relatif aux aspects théoriques de fiscalité et du contrôle fiscal, ce troisième et dernier chapitre sera consacré à une étude de cas concrète portant sur la vérification de comptabilité d'un contribuable(X)

De ce fait, nous avons entrepris un stage au sein de la Direction des Grandes Entreprises, où il nous a paru essentiel d'élaborer une étude pratique, qui va constituer un appui concret à l'étude théorique antécédente.

Cette dernière sera préluée par une brève présentation de l'établissement d'accueil (DGE). Ensuite, elle mettra en évidence les défis majeurs auxquels les autorités fiscales seront confrontées lors de l'exécution du contrôle. En fin, des recommandations et des suggestions seront formulées pour surmonter ces défis et améliorer l'efficacité de la mission de contrôle.

SECTION 1 : PRESENTATION DE L'ORGANISME D'ACCUEIL

Le stage pratique s'est déroulé au niveau de la DGE plus particulièrement la sous-direction de la Fiscalité des Hydrocarbures du 15/03/2023 au 15/05/2023. Dans ce cadre, cette section sera réservée à la description de cette structure.

1. La définition et les objectifs de la DGE

1.1. La définition

La Direction des Grandes Entreprises prévue par voie réglementaire a vu son périmètre d'action défini par l'article 32 de la loi de finances pour 2002 et est devenue opérationnelle à compter de Janvier 2006.

La DGE est l'une des structures nouvelles qui rentrent dans le cadre du programme de réforme de l'administration fiscale algérienne. C'est un service extérieur opérationnel à caractère national. Il est l'interlocuteur fiscal unique des grandes entreprises relevant de sa compétence.

1.2. Les objectifs

La DGE a été créée dans le but de faciliter les opérations fiscales des grandes entreprises en leur offrant un guichet unique pour l'ensemble de leurs opérations fiscales. Cette initiative permet également à l'administration fiscale d'avoir une meilleure connaissance et gestion de ces

entreprises. En établissant cette Direction des grandes entreprises, le législateur visait à garantir la transparence des déclarations fiscales.

2. Le champ de compétence et missions de la DGE

2.1. Les contribuables relevant de la compétence de la DGE :

Les entreprises qui font partie de la compétence de la direction des entreprises sont :

- Les groupes des sociétés de droit ou de fait dont l'un des membres réalise un chiffre d'affaires annuel supérieur ou égal à deux (2) milliards de dinars ;
- Les sociétés des capitaux, ainsi que les sociétés des personnes ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur ou égal à deux (2) milliards de DA. ;
- Les sociétés implantées en Algérie, membre de groupes étrangers, ainsi que celles n'ayant pas d'installation professionnelle en Algérie ;
- Les entreprises exerçant dans le secteur des hydrocarbures conformément à la loi 86-14 du 19 aout 1986 modifiée et complétée, relative aux activités prospection, de recherche, d'exploitation, et de transport par canalisations des hydrocarbures.

2.2. Les missions de la direction des grandes entreprises :⁸⁷

La DGE est chargée :

- D'assurer une mission d'accueil et d'information des contribuables ;
- De diffuser les informations et les avis en direction des contribuables relevant de sa compétence leur rappelant leurs droits et obligations en matière fiscale ;
- De tenir et gérer les dossiers fiscaux des contribuables relevant de sa compétence ;
- De prendre en charge le recouvrement des impôts, taxes et redevances et le remboursement des crédits de taxes ;
- De rechercher, collecter et exploiter les informations fiscales et contrôler les déclarations ;

⁸⁷ Site de la DGI : https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%2021.pdf, consulté le 15/04/2023 à 15h30.

- D'élaborer la réalisation des programmes d'intervention et de contrôle auprès des contribuables et évaluer leurs résultats ;
- De suivre le contentieux administratif et judiciaire.

3. Les objectifs de la DGE :⁸⁸

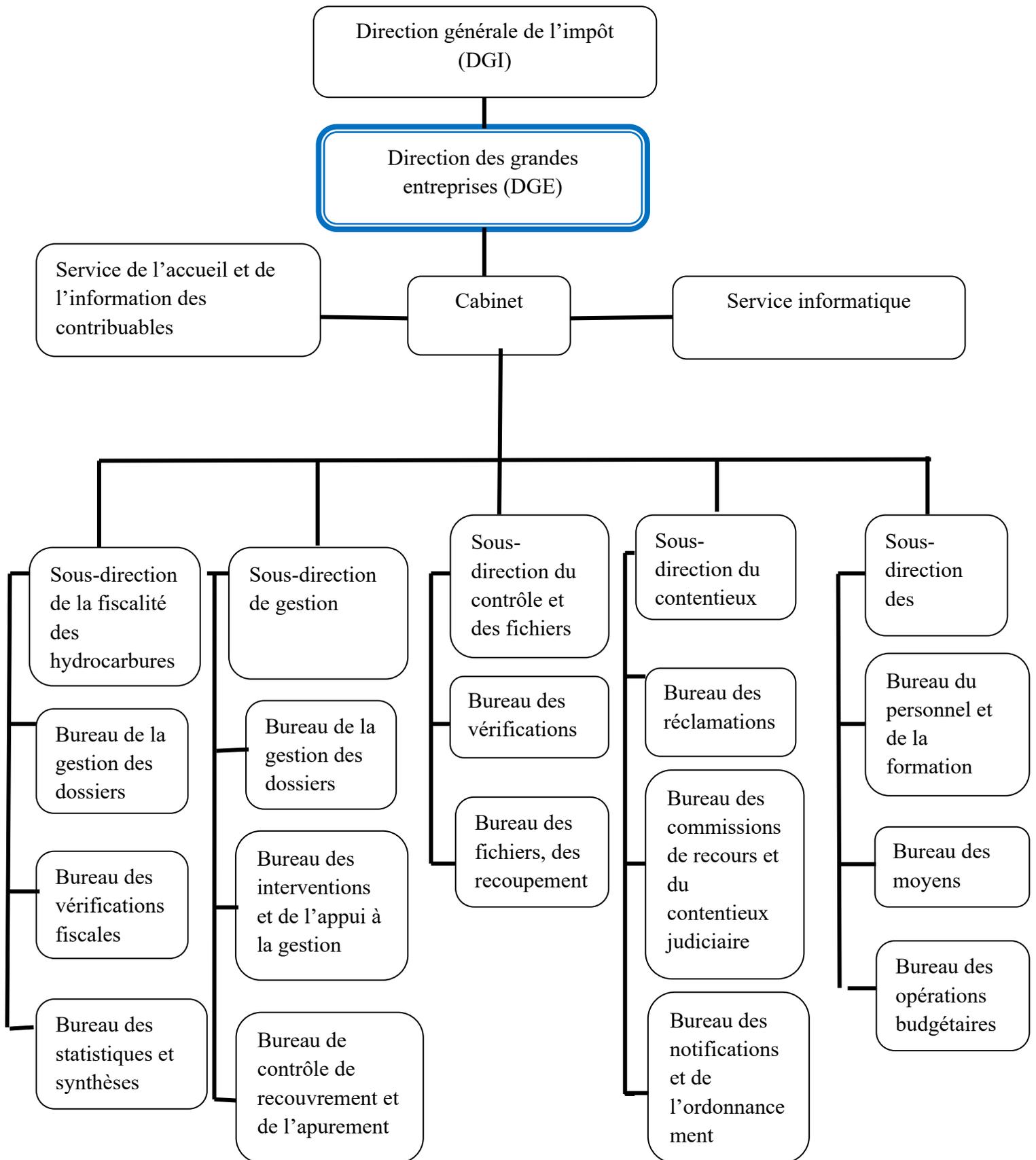
Un certain nombre d'objectifs ont été assignés à cette structure, il s'agit d'objectifs ayant trait:

- Maîtrise des recettes fiscales : Le potentiel fiscal algérien est concentré sur un nombre limité de grandes entreprises (environ 80 % des recettes fiscales). Donc à travers la spécialisation de cet organisme dans la gestion de dossiers à fort enjeu fiscal. En effet, compte tenu de la contribution fort importante aux recettes fiscales d'un nombre très réduit de sociétés de par leur taille, un suivi particulier de cette tranche de contribuables est à même de « sécuriser » les ressources budgétaires de l'Etat.
- Amélioration des services rendus aux usagers : le regroupement des missions fiscales essentielles : information et services, gestion et contrôle, recouvrement et contentieux, sous l'autorité du Directeur de la DGE est en lui - même un facteur de modernisation.
- Modernisation des procédures : La création de la DGE sera la première étape concrète de la modernisation de la DGI.
- Gestion de la fiscalité des hydrocarbures : Cette mesure permettra d'améliorer immédiatement la gestion des dossiers des entreprises pétrolières, parapétrolières et minières.

Pour l'éclaircissement plus nous avons présenté l'organigramme organisationnel de la direction des grandes entreprises comme suit :

⁸⁸ La lettre de la DGI N° 27. https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%2027.pdf, consulté le 15/04/2023 à 17h15.

Figure N°06: L'organigramme de la DGE.



Source : élaboré par nous-même sur la base du Journal Officiel de la république Algérienne N°20 du 29/03/2009

4. La description de l'organigramme :⁸⁹

La Direction des Grandes Entreprises comprend cinq (5) sous-directions à savoir :

- La sous-direction de la Fiscalité des Hydrocarbures ;
- La sous-direction de Gestion ;
- La sous-direction des Moyens.
- La sous-direction du Contrôle fiscal ;
- La sous-direction du Contentieux ;

Elle comprend également :

- Une recette pour le recouvrement de l'impôt ;
- Un service d'accueil et d'information des contribuables ;
- Un service informatique.

4.1. La sous-direction de la Fiscalité des Hydrocarbures

Elle est chargée de :

- La gestion des dossiers fiscaux des entreprises de droit algérien exerçant dans les secteurs Pétroliers, parapétroliers ainsi que des sociétés étrangères non résidentes ;
- La prise en charge et le contrôle des déclarations fiscales mensuelles et annuelles ;
- L'examen et le traitement des demandes d'achats en franchise, des demandes de Remboursement de TVA et toutes formalités liées à la gestion des dossiers fiscaux.
- L'élaboration et l'exécution des programmes de vérification de ces dossiers ;
- L'établissement de diagnostics périodiques, d'analyses, de statistiques et la préparation de plans d'actions.

Elle comprend trois (03) bureaux :

- Le bureau de la gestion des dossiers fiscaux ;
- Le bureau des vérifications fiscales ;
- Le bureau des statistiques et des synthèses.

⁸⁹ Site de la DGI : <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-47/services-exterieurs/85-direction-des-grandes-entreprises-dge>, consulté le 15/04/2023 à 20h10.

4.2. La sous-direction de Gestion

Elle est chargée de :

- La gestion des dossiers fiscaux des entreprises régies par le droit commun ;
- L'assiette et le suivi du recouvrement des impôts, droits et taxes ;
- La réception, l'exploitation des déclarations et le contrôle sur pièces des dossiers ;
- L'évaluation et le suivi périodique et statistique de l'action du recouvrement ;
- Du suivi de la comptabilité de la recette et de l'apurement des comptes.

Elle comprend trois (03) bureaux et une recette des impôts :

- Le bureau de la gestion des dossiers ;
- Le bureau des interventions et de l'appui à la gestion ;
- Le bureau du contrôle du recouvrement et de l'apurement ;
- La recette des impôts.

4.3. La sous-direction des Moyens

Elle est chargée d'assurer :

- La gestion des carrières du personnel et l'initiation des actions de formation ;
- L'ordonnancement des salaires, primes et indemnités ainsi que des dépenses de fonctionnement ;
- L'établissement du budget annuel, du compte administratif et la tenue des inventaires ;
- La gestion des moyens matériels nécessaires au fonctionnement des services.

Elle comprend :

- Le bureau du personnel et de la formation ;
- Le bureau des moyens ;
- Le bureau des opérations budgétaires.

4.4. La sous-direction du Contrôle fiscal

Elle est chargée notamment de :

- L'exécution et du suivi des programmes de vérification de comptabilité ;
- La proposition d'inscription aux programmes annuels de contrôle ;
- De veiller au respect des règles et procédures de contrôle ;
- La mise en œuvre des procédures d'enquêtes, d'investigations et de recherche de

- L'information fiscale et de son exploitation ;

Elle comprend :

- Le bureau des vérifications ;
- Le bureau des enquêtes et des investigations.

4.5. La sous-direction du Contentieux

Elle est chargée de :

- L'examen et l'instruction de toute réclamation et recours relevant de la compétence de la direction des Grandes Entreprises ;
- La formalisation, l'examen et le suivi des dossiers contentieux relatifs aux affaires portées devant les instances judiciaires compétentes ;
- La notification et l'ordonnancement des décisions.

Elle comprend :

- Le bureau des réclamations ;
- Le bureau des commissions de recours et du contentieux judiciaire ;
- Le bureau des notifications et de l'ordonnancement.

4.6. Le service de l'accueil et de l'information des contribuables

Il est chargé de :

- L'organisation de l'accueil et de l'information des contribuables ;
- La diffusion, à l'intention des contribuables exercés par la Direction des Grandes Entreprises, d'informations sur leurs droits et obligations fiscales ;
- La prise en charge des besoins de la Direction des Grandes Entreprises en matière de documentation fiscale.

4.7. Le service informatique

Il est chargé d'assurer :

- L'exploitation et la sécurisation des applications ;
- La gestion des habilitations et autorisations d'accès ;

SECTION 02 : CAS DE VERIFICATION APPROFONDIE DE COMPTABILITE D'UNE GRANDE ENTREPRISE (X)

Lors de stage pratique nous avons étudié les différentes formes du contrôle fiscal effectué au niveau de la DGE

Les dossiers examinés se rapportent à :

- Dossier contrôle sur pièce
- Dossier de vérification ponctuel
- Dossier de vérification comptable

Cependant, et vu la durée limitée de stage, nous avons préféré de traiter un seul dossier qui porte sur la vérification comptable et fiscale tout en important quelques recommandations sur le traitement du dossier.

Cette section a pour objet de fournir une illustration pratique d'une mission de vérification effectuée par la direction des grandes entreprises et plus précisément par la sous-direction de la fiscalité des hydrocarbures.

1. Présentation du contribuable vérifié

La société (X), établissement stable de nationalité américaine est présente en Algérie dans le cadre de plusieurs contrats de prestations pétrolières, fait l'objet d'une vérification de comptabilité. Son siège social est situé à la tour 20, rue Yahia Belhayat, Hydra, Alger. La vérification couvre les exercices fiscaux 2015, 2016, 2017 et 2018, et porte sur les impôts et taxes auxquels la société est assujettie.

Tout comme n'importe quelle société, cet établissement stable doit se conformer à diverses obligations fiscales et comptables. En ce qui concerne ses obligations fiscales, il est soumis à :

- L'IBS, au taux de 26%, conformément aux articles 135 et 136 du code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA).
- IBS autres retenues conformément aux articles 154 et 155 du code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA).
- La TAP, au taux de 3%, conformément à l'article 217 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.
- La TVA, au taux de 17% et 19%, conformément aux articles 02 et 21 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires (CTCA).

- L'IRG/RCM au taux de **15%**.
- L'IRG/Salaire, conformément aux articles 66 et 67 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.
- Droits de timbre sur l'ensemble des ventes réglées en espèces, conformément à l'article 100 du code de timbre.
- La TDB, conformément aux article 2 de la loi de finances complémentaire pour 2005
- La DE conformément aux articles 1 à 8 du code de l'enregistrement.
- La TFPC et TA conformément aux articles 196 bis à 196 octiès.

2. L'engagement de la vérification

2.1. Préparation du programme annuel de contrôle fiscal :

Chaque année, le programme annuel de vérification des dossiers fiscaux est établi entre mars et avril. Ce programme doit être validé à deux niveaux, d'abord par la directrice de la DGE, puis par la directrice générale de la DGI, proposé soit par la sous-direction de fiscalité des hydrocarbures ou la sous-direction du contrôle et des fichiers. Au cours des quatre dernières années, la DGE a en moyenne sélectionné 28 dossiers par an pour être soumis à une vérification de comptabilité.

Tableau N°06: l'évolution des traitements des dossiers fiscaux pendant la période 2019 à 2022.

	Exercice 2019	Exercice 2020	Exercice 2021	Exercice 2022
CSP	47	92	56	41
VC	36	34	22	18
TOTAL	83	126	78	59

Source : document interne de la DGE.

Le tableau présente l'évolution du traitement des dossiers fiscaux au cours des quatre dernières années. Au cours de la première année, il y a eu une augmentation, mais par la suite, le traitement des dossiers a continué de diminuer. Cependant, il est important de noter que cette diminution est due principalement à la crise sanitaire qui a eu lieu durant cette période. Il convient toutefois de prendre en compte d'autres facteurs.

Tout d'abord, l'insuffisance de vérificateurs au sein de la SDFH, avec seulement 7 vérificateurs disponibles. Cette limitation en personnel peut avoir un impact sur la capacité de la SDFH à traiter efficacement les dossiers fiscaux.

En outre, la validation tardive du programme de traitement des dossiers peut également contribuer à la baisse de l'efficacité, car lorsque le programme n'est pas validé en temps opportun, cela peut entraîner des retards dans le traitement des dossiers et ralentir le processus dans son ensemble.

Un autre facteur à prendre en considération est l'importance des dossiers gérés par la SDFH en termes de nature d'activité des entreprises. Il peut y avoir un nombre élevé de dossiers provenant d'entreprises pétrolières, parapétrolières et étrangères, qui peuvent être complexes à traiter en raison de leurs spécificités.

Enfin, ce mécanisme peut également être influencé par le chiffre d'affaires généré par les entreprises. En effet, un chiffre d'affaires élevé peut exercer une pression supplémentaire sur la capacité de la SDFH à traiter les dossiers efficacement, ce qui se traduit par une réduction du nombre de dossiers à traiter.

Critères de sélections des grandes entreprises :

Parmi les critères qui attirent l'attention du vérificateur figurent les situations où le chiffre d'affaires réalisé est significatif tandis que les résultats obtenus sont faibles, ainsi que les cas où il y a une diminution du chiffre d'affaires combinée à une augmentation des charges salariales. De plus, lorsque les soldes reportés de la taxe sur la valeur ajoutée dépassent 24 mois consécutifs, ou lorsque les niveaux croissants de dépréciation ne correspondent pas à une augmentation proportionnelle des immobilisations, ces anomalies suscitent également l'intérêt du vérificateur, ou en cas d'un gérant à risque s'habitue à l'évasion.

2.2. Les travaux préparatoires :

Certaines tâches doivent être accomplies préalablement au déplacement chez le contribuable. Elles sont réalisées au niveau du service et consistent à retirer le dossier fiscal du contribuable, qui contient plusieurs sous-dossiers. L'objectif est d'avoir une compréhension générale du contribuable. Lorsqu'elle est correctement menée, cette analyse préliminaire permet d'optimiser l'intervention sur place en identifiant les principaux comptes qui nécessiteront une vérification approfondie.

Les finalités de cette phase préliminaire porte sur l'établissement des documents suivants :

- L'Etat comparatif de bilan (voir l'annexe n°01) ;
- Relevé de chiffre d'affaires ;

- Relevé de la comptabilité (voir l'annexe n°02).

3. Déroulement de la vérification

3.1. L'envoi de l'avis de vérification :

Une fois les travaux préparatoires achevés, la vérification comptable et fiscale de l'activité est entamée suivant l'avis de vérification, qui constitue le point de départ de la mission de vérification. Ce document, envoyé par lettre recommandée avec accusé de réception a été remis par le vérificateur afin d'annoncer ou informer le contribuable (X) qu'il fera l'objet d'une vérification (voir l'annexe n°03).

Il est stipulé que lors de la remise de l'avis de vérification, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable doit être fourni. À défaut, la procédure sera nulle.

Il comporte les indications suivantes :

- Affaire N° :14/2019/MF/DGI/DGE/SDFH.
- Date de l'avis de vérification : 29/09/2019.
- Date de réception de l'avis de vérification 01/10/2019
- Date et heure de la première intervention au sein de l'entreprise : 14/10/2019 à 10h00 ;
- Les exercices à vérifier : 2015, 2016 ,2017,2018
- Impôts, droits et taxes concernées : TAP, TVA, IBS, IBS /retenue à la source, IRG, IRG/salaire, IRG/retenue à la source, TFP, TA, DT, TDB et toutes autres taxes et impôts
- La faculté donnée au contribuable de se faire assister par un conseil de son choix ;
- Le délai de 10 jours accordé au contribuable, à compter de la date de remise de l'avis, pour préparer et remettre l'ensemble de sa comptabilité.

L'avis de vérification est muni de l'adresse complète et du cachet du service vérificateur (SDFH). Il est également signé par le vérificateur et le chef de brigade, qui font figurer leurs noms, prénoms et grades.

3.2. La première intervention sur place :

À l'expiration du délai légal accordé au contribuable pour la préparation de sa comptabilité, le vérificateur intervient sur place le 14/10/2019 à 10h00 au siège social de l'entreprise.

L'intervention sur place commence par l'établissement de la fiche de début des travaux de vérification (voir annexe n°04), qui met en avant les données et les dates les plus importantes, jouant un rôle de garantie tant pour l'administration fiscale que pour le contribuable. Ensuite, des contacts sont établis avec le gérant, une visite des locaux est effectuée et un procès-verbal de constat des documents comptables est dressé, mettant en évidence l'obligation de disposer des livres légaux (le livre journal et le livre d'inventaire). Cette approche vise à instaurer un climat de confiance afin de recueillir le maximum d'informations.

3.3. L'examen de la comptabilité :

L'analyse détaillée des documents et des pièces comptables, à la fois leur forme et leur fond, a mis en évidence les observations et les anomalies qui ont été mentionnées dans la notification initiale de redressement.

3.3.1. Appréciation de la comptabilité sur le plan formel :

Suite à un examen de la comptabilité sur le plan formel, les vérificateurs ont relevé ce qui suit :

- La comptabilité de la société est tenue au moyen du logiciel de traitement SAP ;
- Les Grands livres extraits de la comptabilité ont été présentés sur un fichier informatique sous forme de tableaux Excel ;
- Les pièces comptables ont été classées par rubriques (achats, situations de travaux, banques etc.)
- Les livres légaux prévus par le code de commerce (journal général et livre d'inventaire) sont tenus conformément aux dispositions des articles 9 à 11 du dit code.
- Le journal général coté et paraphé le **22/04/2018 sous le N°388/2018**. Par le tribunal de Bir Mourad rais ;
- Le livre d'inventaire coté et paraphé en **2012**, par le tribunal de Bir Mourad Rais.

3.3.2. Appréciation de comptabilisation en le fond :

La vérification de comptabilité, a permis de relever ce qui suit :

➤ Examen du chiffre d'affaires :

L'examen de la facturation et des encaissements n'appelle aucune remarque particulière.

➤ **Examen de résultat :**

1) Evolution des actifs et suivi des amortissements :

Il a été constaté que l'évolution des actifs ne correspond pas aux données inscrites sur les liasses fiscales au niveau des tableaux des immobilisations créées ou acquises.

La comparaison de cette évolution est exposée sur les tableaux ci-dessous :

Tableau N°07:: Les immobilisations au niveau de l'actif de la société et les variations par exercice.

	2016	2017	2018
Immobilisation corporelles	3 078 977 738	3 290 739 834	3 376 685 579
Amortissements cumuls	1 508 472 060	1 654 403 183	1 878 325 643
VNC	1 570 505 678	1 636 336 651	1 498 359 936
Variation d'un exercice à un autre	743 068 377	211 762 096	85 945 745

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Tableau N°08 : Les immobilisations créées ou acquises portées sur les liasses fiscales.

	2016	2017	2018
Valeur des nouveaux actifs	2 003 522 096	2 040 622 863	5 164 493 220

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

De la comparaison des deux tableaux il ressort des écarts très conséquents, c'est ce qui a poussé le vérificateur à demander au contribuable de présenter les explications et justifications nécessaires relatives ces différences vu leur impact sur les amortissements.

2) Déficit de l'exercice 2018 :

L'exercice 2018 accuse le niveau le plus élevé de la consommation par rapport aux exercices précédents, qui a conduit à une situation déficitaire, les charges ayant connu une augmentation significative sont les suivantes :

- Autres approvisionnements : 452 310 701 DA
- Variations des stocks : 173 792 252 DA
- Rémunération d'intermédiaires : 322 480 837 DA
- Autres consommations : 772 870 049 DA
- Frais de mission et réceptions : 238 002 959 DA

Le contribuable est demandé par le vérificateur de fournir les explications et justifications nécessaires concernant cette situation déficitaire.

3) suivi des charges hors exploitation :

L'examen des charges hors exploitation fait ressortir ce qui suit :

a) Frais de siège :

La société a constaté des frais de siège au niveau de sa comptabilité, à titre de rappel les frais de siège sont régis par les dispositions de l'article 141-1 du CIDTA Les conditions de leur déductibilité sont les suivantes :

- Ils doivent être dûment justifiés par tous moyens comme la présentation de factures ou tout autre moyen tenant lieu délivré par la société mère ou le siège de l'entreprise
- Être en rapport avec l'activité poursuivie par l'établissement en lui procurant un intérêt certain. Ils doivent être engagés au cours de l'exercice ou ils sont à déduire.
- Ils doivent être inscrits sur l'état prévu à ce titre et doivent être joint à la déclaration annuelle de résultat (Art. 176 du CID), en effet l'entreprise qui ne déclare pas les dépenses relatives aux frais de siège perd le droit de déduire les dépenses en question.

De ce qui est développé plus haut, le vérificateur a décidé de les réintégrer au bénéfice tout en tenant compte des montants déjà réintégrés par la société, au titre du dépassement de 1% du chiffre d'affaires.

Le tableau récapitulatif des ces frais par exercice est exposé ci-après :

Tableau N°09: La réintégration initiale des frais de siège de la période 2016 à 2018.

	2016	2017	2018
Montant des Frais de siège	556 266 132	488 341 969	174 287 154
Montant réintégrés par la société	307 839 977	182 086 140	110 704 709
Montant à réintégrer	248 426 155	306 255 829	63 582 445

Source : Établi sur la base des documents de la DGE

b) Autres rubriques des charges exceptionnelles :

La documentation relative à ces charges n'ayant pas été présentée pour pouvoir statuer sur leur déductibilité ils sont à réintégrer au résultat fiscal de chacun des exercices au quel elle se rapporte.

Le détail de ces charges est exposé ci-après :

Tableau N°10: autres rubriques de charges exceptionnelles objet de justification.

	2016	2017	2018
Stocks à déduire	47 631 588	40 234 394	31 705 038
Prime de licenciement	75 998 704	53 787 360	6 120 857
Ecart sur inventaire	6 635 845	24 094 912	/
Variation sur valeur d'investissement	143 239 183	91 920 059	/
Frais de recherche	2 114 215	2 281 426	9 204 412
VNC sur équipement perdu	15 990 548	7 454 923	85 731 081
Total	291 610 083	219 773 074	132 761 388

Source : Établi sur la base des documents de la DGE

4) Évaluation des opérations en devises :

Le vérificateur demande au contribuable de mettre à sa disposition la méthode adoptée par la société pour l'évaluation des produits et des charges exprimée en devises sur la période 2016, 2017 et 2018.

Tableau N°11: Récapitulation des réintégrations initiales des trois exercices.

Libellé	2016	2017	2018
Frais de siège	248 426 155	306 255 829	63 582 445
Cumul des charges rejetées	291 610 083	219 773 074	132 761 388
Total	540 036 238	526 028 903	196 343 833

Source : Établi sur la base des documents de la DGE

3.3.3. Les redressements initiaux :

Alors de ce qui précède, les redressements envisagés ont été comme suit :

Imposition IBS

Les impositions au titre de l'IBS se présente comme suit :

Tableau N°12: Redressement initiale de IBS

Libellé	2016	2017
Total charges réintégrés	540 036 238	526 028 903
Taux IBS	26 %	26%
Droits	140 409 421	136 767 514
Pénalité	35 102 355	34 191 878
Total des droits	175 511 776	170 959 392

Source : Établi sur la base des documents de la DGE

Tableau N°13: Rectification du déficit de 2018.

Libellé	2018
Déficit déclaré	279 497 644
Charges réintégrées	196 343 833
Nouveau déficit	83 153 811

Source : Établi sur la base des documents de la DGE

Imposition IRG/RCM

En matière d'imposition de bénéfices distribués, le résultat comptable constitue la base imposable.

La société a pris comme base le résultat fiscal comme illustré ci-après :

Tableau N°14: la reconstitution de base imposable de bénéfices distribués pour les exercices 2016-2017.

	2016	2017
Base retenue par société	678 246 823	634 625 349
Résultat comptable	54 173 609	177 509 526
Rehaussement	540 036 238	526 028 903
Résultat comptable + rehaussement	594 209 847	703 538 429
Ecart de base	84 036 976	- 68 913 080

Source : Établi sur la base des documents de la DGE

Sur l'exercice 2016 la base prise par la société, dépasse le résultat comptable augmenté du rehaussement.

Sur l'exercice 2017 le résultat comptable augmenté de rehaussement est supérieur à la base soumise par la société, ainsi l'écart entre les deux bases sera repris à imposition comme indiqué sur le tableau ci-après :

Tableau N°15: redressement initiale de IRG/RCM pour 2017

	2017
Ecart sur base	68 913 080
Taux	15%
Droits	10 336 962
Pénalité au taux de 25 %	2 584 240
Total des droits	12 921 202

Source : Établi sur la base des documents de la DGE.

3.4. La réponse du contribuable :

Suite à la réception de la notification initiale N°18/MF/DGI/DGE/SDFH/BVF (voir annexe n°05) le 31/12/2020, l'entreprise a répondu en retard par l'envoi d'une lettre à la DGE datée le 14/02/2021, accompagnée d'un complément sur les annexes 03 à 08, N°2302/2021 en date du 08/03/2021.

Les observations de l'entreprise portent sur les points suivants :

3.4.1. Evolution des actifs et suivi des amortissements :

À titre d'explication, le contribuable indique que ces variations s'expliquent par la rotation des équipements et matériels qu'il importe en admission temporaire dans le cadre de l'exécution de ses contrats. Une fois que ces équipements ont terminé leur utilisation, ils sont réexportés. Le contribuable précise également que les amortissements correspondants ne sont constatés que pendant leur séjour et leur utilisation en Algérie.

3.4.2. Déficit de l'exercice 2018 :

Le contribuable soutient que les coûts de maintenance et de réparation, ainsi que l'importation des équipements engagés pour faire face au nouveau contrat Drilling System, ont été mal estimés par rapport à la marge. De plus, des pénalités de retard très conséquentes sont appliquées par le client pour les délais de forage. Dans ses commentaires sur chaque rubrique des charges les plus significatives, il souligne également que ces variations sont causées par la dévaluation du Dinar.

3.4.3. Suivis des charges hors exploitation :

a) frais de siège :

Dans sa réponse, le contribuable mentionne que les frais qu'il a engagés sont indispensables en termes de ressources comptables, compte tenu de sa situation d'établissement stable, et qu'ils sont justifiés dès lors qu'ils bénéficient à l'ensemble du groupe, c'est pour cela qu'il y a lieu de répartir la facturation de ces frais entre les bénéficiaires en utilisant une clé de répartition qui reflète la quote-part d'utilisation du service par chaque bénéficiaire.

Il expose également que les critères de répartition adoptés par le siège, qui s'appliquent à l'ensemble du groupe, y compris à l'établissement stable, sont les suivants :

- Le nombre d'effectifs : les dépenses refacturées portent sur la gestion des carrières et de la mobilité, l'optimisation des compétences, la politique salariale et de recrutement du groupe.
- Le chiffre d'affaires : les services refacturés portent sur le marketing, le management, l'administration des ventes, l'encadrement des services de sécurité, l'environnement, la qualité, la logistique, les achats, dans le but de mettre en œuvre la politique générale du groupe (X) et de coordonner son application.
- Les échanges de comptes clients et fournisseurs (Trade AR et Trade AP) : les services facturés portent sur les fonctions comptables et administratives, notamment la trésorerie centralisée et la gestion des risques.

Par ailleurs, et selon les informations fournies par le contribuable, il précise que le service fourni au profit de l'établissement stable est facturable dans la mesure où ce service répond à un besoin réel de l'établissement stable et qu'il est indispensable à l'exécution du contrat en Algérie.

L'établissement stable mentionne qu'il pourrait faire appel à une autre entreprise pour exécuter le service et qu'il a d'ailleurs payé d'autres entreprises pour ces services, comme en témoignent les factures jointes en annexe 02.

b) autre rubriques des charges exceptionnelles :

⇒ **Stock à déduire :**

Dans la réponse du contribuable, il a fourni la documentation pour les années 2016 et 2017 à propos cette charge, Cependant, aucune pièce justificative n'a été présentée pour l'année 2018.

⇒ **Prime de licenciement :**

Il a fourni la documentation en annexe 05, qui offre tout le détail de la constitution de cette charge pour les 3 exercices.

⇒ **Ecart sur inventaire :**

Le contribuable a fourni une annexe 06 qui contient un document transcrit en Anglais.

⇒ **Variation sur valeur d'investissement :**

Le contribuable indique dans sa réponse qu'il a procédé à une requalification de certains équipements en les reclassant de la catégorie d'investissement à celle de produit consommable. Cette décision découle du constat que ces équipements ne génèrent plus de revenus économiques au-delà d'une année.

⇒ **Frais de recherche :**

Le contribuable justifie ces dépenses en tant que frais engagés dans des recherches techniques visant à résoudre les problèmes d'exécution du projet, comme indiqué dans sa réponse. Afin d'appuyer ses affirmations, il joint en annexe 07 des factures qui mettent en évidence ces dépenses

⇒ **VNC sur équipement perdus :**

Le contribuable précise que les charges mentionnées dans sa réponse sont associées aux équipements perdus lors des opérations de forage, lesquels sont remboursés par son client en vertu des dispositions contractuelles. Ces équipements, détenus en actif, ont subi des amortissements. La valeur nette comptable (VNC) résiduelle est portée en charges, mais cela n'a aucune influence sur le résultat, étant donné que la charge est contrebalancée par le produit du remboursement (constaté en produits annexes sur les bilans).

3.4.4. Evaluations des opérations en devises :

Selon les informations fournies par le contribuable, il est précisé dans sa réponse que la société utilise le taux de change officiel du jour de la transaction et de l'opération, et adopte la permanence de la méthode. Il est également mentionné que les paiements des impôts mensuels sont effectués sur la base de la facturation en utilisant le taux de change du jour de la transaction, et que le même principe est appliqué pour la constatation des charges.

En ce qui concerne les dettes et les créances, le contribuable effectue leur actualisation sur la base du taux de change à la clôture de l'exercice, ce qui entraîne la constatation d'écarts de change non réalisés à la fin de l'exercice.

3.4.5. Base de calcul IRG/bénéfice réputés distribués :

Dans sa réponse, le contribuable réitère sa position, exprimée lors de la notification de l'exercice 2015. Il explique la prise en compte du résultat fiscal pour le calcul de l'IRG/RCM, comme étant la résultante d'une interprétation selon laquelle un établissement stable en situation déficitaire doit soumettre son résultat fiscal pour le calcul de l'IRG/RCM, et ce pour le transfert de dividendes.

SECTION 3 : RESULTATS DU CONTROLE FISCAL

Cette section mettra l'accent sur les dernières étapes de la vérification, celles de la clôture. Tout d'abord, nous examinerons la position définitive de l'administration fiscale telle qu'elle est communiquée dans la notification finale. Ensuite, nous aborderons l'émission du rôle et la rédaction du rapport de vérification. Enfin, nous analyserons les principaux défis rencontrés lors du processus de contrôle fiscal, et proposerons quelques recommandations et suggestions visant à améliorer les conditions de contrôle et à favoriser une meilleure relation entre les contribuables et l'administration fiscale.

1. La notification définitive

Ayant pris connaissance des observations et des points soulevés par le contribuable dans sa réponse ainsi que lors des différentes séances de travail, une notification définitive lui a été envoyée le 27/12/ 2021 et reçue contre accusé de réception le 28/12/2021 (voir annexe n°06).

1.1. Réponses aux observations du contribuable :

Les observations du contribuable portent sur cinq points fondamentaux qui ont été précédemment mentionnés dans sa réponse. L'administration fiscale a formulé sa position finale sur ces points de la manière suivante :

Au titre du point "01" : Evolution des actifs et suivi des amortissements

Suite à l'analyse des fichiers de suivi des immobilisations fournis par le contribuable (X), il a été constaté que les valeurs d'origine, les taux d'amortissement appliqués et les durées de détention de ces actifs ne sont pas indiqués. Par conséquent, le vérificateur sera amené à réévaluer les annuités d'amortissement par exercice en utilisant un taux d'amortissement de 10%. Il procédera ensuite à une comparaison avec les déclarations de sa société.

Il convient de souligner l'importance de respecter les limites généralement admises pour les amortissements réellement effectués, conformément aux pratiques courantes propres à chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation, telles que prévues par voie réglementaire et en accord avec les dispositions de l'article 174 et de la circulaire N 246/DGI du 18/02/1992.

Pour l'exercice 2016 :

- Bâtiment au 01/01/2016 : 84 296 944 DA
- Taux amortissement retenu 05%
- Amortissement retenu bâtiment : 4 214 847 DA
- ACTIF NET au 01/01/2016 : 1 124 206 272 DA

- ACTIF ENTRANT : 2 003 522 068 DA
- TOTAL actif à amortir : 3 127 728 340 DA
- TAUX amortissement retenu 10%
- Amortissement retenu équipement : 312 772 833 DA
- Total amortissement retenu : 316 987 680 DA
- Amortissement déduit par la société 493 574 276 DA
- **Ecart à réintégrer : 176 586 596 DA**

Pour l'exercice 2017

- Bâtiment au 01/01/2017 : 58 550 037 DA
- Taux amortissement 05%
- Amortissement retenu bâtiment : 2 927 501 DA
- ACTIF NET au 01/01/2017 : 1 570 505 678 DA
- ACTIF ENTRANT 2 040 622 863 DA
- TOTAL Actif à amortir 3 611 128 541 DA
- TAUX amortissement Retenu 10%
- Amortissement retenu équipement : 361 112 854 DA
- Total amortissement retenu : 364 040 355 DA
- Amortissement déduit par la société : 583 596 697 DA
- **Ecart à réintégrer 219 556 342 DA**

Pour l'exercice 2018 :

- Bâtiment au 01/01/2018 : 57 064 576 DA
- Taux amortissement 05%
- Amortissement retenu Bâtiment : 2 853 228 DA
- ACTIF NET au 01/01/2018 : 1 636 336 651 DA
- ACTIF ENTRANT : 5 164 493 220 DA
- TOTAL Actif à amortir 6 800 829 871 DA
- TAUX amortissement Retenu 10%
- Amortissement retenu équipement : 680 082 987 DA
- Total amortissement retenu 682 936 215 DA
- Amortissement déduit par la société 648 418 823 DA
- **Ecart à réintégrer 34 517 392 DA**

L'amortissement déduit par la société est supérieur à celui recalculé par service, aucune régularisation n'est à opérer.

Au titre du point "02" : déficit de l'exercice 2018.

Dans les explications fournies par le contribuable sur chaque rubrique des charges, il mentionne que la variation des stocks pour un montant de 173 792 252 DA correspond aux frais d'approche (transit et frais contenus sur les documents douaniers) des consommables et pièces de rechange importés. Cependant, le vérificateur critique cette explication en se basant sur les règles de comptabilité qui préconisent la constatation des coûts d'achat augmentés des frais d'approche qui leur sont directement liés. Ils soulèvent deux points : d'une part, si ces frais d'approche sont des frais antérieurs que le contribuable a omis de reporter, ils n'ouvrent pas droit à déduction. D'autre part, si les variations des stocks sont également dues à la dévaluation du Dinar, elles devraient être constatées en tant que perte de change.

Le vérificateur considère les explications fournies sur ce point comme ambiguës et non documentées, et elle prévoit donc de réintégrer cette rubrique dans le résultat fiscal de l'exercice 2018.

Au titre du point "03" : suivi des charges hors exploitation.

a) Frais de siège :

Pour ce qui est des montants, les chiffres relatifs à 2016 et 2017, ils sont à rectifier en effet les frais de service logiciels et redevances sont à déduire.

Tableau N°16: La réintégration définitive des frais de siège de la période 2016 à 2018.

	2016	2017	2018
Montants des frais de siège notifiés	556 266 132	488 341 969	174 287 154
Service logiciels et redevances à déduire	9 038 595	57 911 827	/
Montants réintégrer par la société	307 839 977	182 086 140	110 704 709
Montants à réintégrer	248 426 155	306 255 829	63 582 445

Source : Établi sur la base des documents de la DGE

Par ailleurs, le vérificateur maintient sa position selon laquelle les frais de siège ne sont pas déductibles. Ceci s'explique par le fait que les pièces présentées par le contribuable ainsi que les arguments développés ne mettent pas en évidence l'impact de ces frais sur la réalisation des contrats en Algérie. De plus, aucun état n'a été joint aux déclarations annuelles de résultat faisant état de ces frais, comme prévu à l'article 176 du CIDTA. En effet, l'entreprise qui ne déclare pas les dépenses relatives aux frais de siège sur un état à joindre à sa déclaration annuelle, perd le droit de déduire ces dépenses.

Il convient de noter que lors de la réintégration de ces frais au bénéfice, les montants déjà réintégrés par la société au titre du dépassement de 1% du chiffre d'affaires seront pris en compte.

b) autres rubriques des charges exceptionnelles :

➤ **Stock à déduire :**

La documentation présentée pour 2016 et 2017 ne fait pas ressortir les mêmes valeurs des montants de stock à déduire, pour 2018 aucune pièce justificative n'a été présentée

Pour cela, la réintégration opérée initialement est maintenue.

➤ **Prime de licenciement :**

Au vue de la documentation fournie en annexe 05 et lors de la réunion de travail, à ressort ce qui suit: Pour l'exercice 2016 une partie est relative à des primes de départ qui ont été soumis par la société à une retenue IRG au taux de 10%: l'autre partie est constituée de prime de licenciement qui est affranchi d'impôt (art 68 CIDTA) et une partie est relative à un jugement datant de 2014 qui fait état d'infraction à vos obligations déclaratives envers la CNAS sur la période allant du 01/09/2001 au 31/01/2008 qui ne saurait faire l'objet de déduction.

Tableau N°17:Récapitulation des indemnités 2016.

Prime de licenciement /Départ	Montant
Licenciement	135 073,00
Licenciement	232 918,00
Licenciement	172 700,74
Licenciement	1 281 171,00
Indemnité de départ	48 706 646,74
Indemnité de licenciement	1 500 000,00
Indemnité de licenciement	1 700 000,00
Pénalisation CNAS non déductible	10 309 614,70
Remboursement expatrié licencié	11 960 580,15

Total à déduire	65 689 089
Montant à réintégrer	10 309 614

Source : Établi sur la base des documents de la DGE

Pour l'exercice 2017, sur le montant de 53 787 360 DA, il a été justifié le montant de 43 089 323 DA au titre de prime de départ qui a été soumis à une retenue IRG au taux de 10%.

La différence non justifiée d'un montant de 10 698 037 DA est maintenue en réintégration.

Tableau N°18: La réintégration définitive du prime de départ pour l'exercice 2017

2017	Montant
Prime de départ comptabilisé	53 787360
Prime de départ justifié	43 089 323
Ecart maintenue en réintégration	10 698 037

Source : Établi sur la base des documents de la DGE

Pour 2018 aucune pièce justificative n'a été présentée la réintégration est maintenue.

➤ **Ecart sur inventaire :**

Dans la réponse du contribuable, il n'a été joint en Annexe 06 qu'un document transcrit en Anglais sans aucune justification chiffrée des écarts inscrits en comptabilité. C'est pourquoi le vérificateur maintient la réintégration.

➤ **Variation sur valeur d'investissement :**

Étant donné que la réponse du contribuable n'est pas étayée par une documentation, le vérificateur décide de maintenir la réintégration opérée.

➤ **Frais de recherche :**

Puisque les factures fournies par le contribuable et traduites en anglais ne comportent aucun détail sur leur objet et leur imputabilité aux projets en Algérie, le vérificateur décide de maintenir la réintégration.

➤ **VNC sur équipement perdus :**

En vue des explications et documents présentés, la réintégration opérée est à abandonner.

Au titre du point "04" : Évaluation des opérations en devises.

La démarche adoptée par le contribuable n'est pas contestée, du moment que les produits et les charges sont valorisés en fonction du même paramètre (taux de change officiel du cours de la constatation 'opérations).

Au titre de point "05" Base de calcul IRG/bénéfices réputés distribués

Il convient de souligner que conformément au code du commerce et à son article 722, l'imposition doit se faire sur la base du résultat net. Cependant, le contribuable a réitéré sa position quant à la prise en compte du résultat fiscal pour le calcul de l'IRG/RCM, sans fournir de source juridique à l'appui.

Par conséquent, dans la présente situation, les rehaussements relatifs aux bénéfices seront pris en compte lors du calcul de l'IRG/RCM, après déduction de l'impôt IBS.

Tableau N°19:Récapitulation des réintégrations définitives des trois exercices.

Libellé	2016	2017	2018
Surplus d'amortissement rectifié	176 586 596	219 556 342	/
Frais de siège	239 387 560	248 344 002	63 582 445
Variation de stock	/	/	173 792 252
Stock à déduire	47 361 588	40 234 394	31 705 038
Prime départ/licenciement	10 309 614	10 698 037	6 120 857
Ecart sur inventaire	6 635 845	24 094 912	/
Variation survaleur d'investissement	143 239 183	91 920 059	/
Frais de recherche	2 114 215	2 281 426	9 204 412
Total	625 634 601	637 129 172	284 405 004

Source : Établi sur la base des documents de la DGE

2. Émission du rôle et rédaction du rapport de vérification**2.1. Émission du rôle :**

À l'issue de la vérification, le vérificateur a élaboré une fiche de fin des travaux de vérification sur place le 28/06/2021 (voir annexe n°07) et il a établi un avis à payer du rôle individuel qui peut être résumé sous forme d'un tableau (Voir annexe n°08).

2.2. Rédaction du rapport de vérification :

Au moment de la mise en recouvrement, le vérificateur prépare également un rapport de vérification qui documente le déroulement de la vérification, fournissant ainsi aux structures hiérarchiques les informations nécessaires pour exercer leur contrôle. (Voir annexe n°09).

3. Optimisation de contrôle fiscale : défis & recommandations

Malgré le fait que le contrôle fiscal a été mis en place pour remettre en cause les défaillances du système déclaratif, ce dernier est confronté à plusieurs situations et défis qui entravent son efficacité, et qu'ils le rendent incapable à restreindre la liberté accordée aux contribuables. Dans ce point on va exposer les principaux défis auxquels va faire face la DGE dans le cadre de contrôle et ainsi on va essayer de proposer les recommandations adéquates pour les surmontés. Il convient de souligner que ces recommandations et défis sont le fruit de discussions et de débats que nous avons eus avec certains vérificateurs du contrôle fiscal.

3.1. Les défis :

⇒ Comment Cerner les transactions transfrontalières entre les sociétés non résidente qui ont une présence en Algérie les "multinationales" ?

Ces entités ont souvent tendance à gérer leurs charges en général y compris les charges fiscales d'une façon à dissimuler où échapper à une partie de l'assiette d'un pays à un autre Car, à chaque fois que la souveraineté fiscale soit lourde les opérateurs économiques dont les activités ont une dimension internationale se retrouvent dans une situation fiscale complexe. Ils doivent se conformer aux dispositifs fiscaux du pays de résidence, ainsi qu'à ceux du pays d'accueil de leurs activités à l'extérieur. Cela peut entraîner une double imposition. Par conséquent, ils vont essayer de transférer une partie du bénéfice réalisé en Algérie ailleurs, en recourant à diverses pratiques frauduleuses notamment les frais de sièges, les prix de transferts et les paradis fiscaux.

Mais comme ces transactions dépassent notre territoire, la procédure de vérification va changer car nous ne pouvons pas contrôler les sociétés situées en dehors de l'Algérie en raison de l'absence de droit.

⇒ Comment exécuter le contrôle des contribuables sans dépasser la durée légale de présence sur place ?

Du fait que la DGE exerce principalement son contrôle sur les grandes entreprises, qui se distinguent par leurs volumes de données plus importants et leur complexité accrue ainsi que

leurs dimensions internationales pour les entreprises étrangères, il devient complexe pour elle d'appliquer des durées de présence sur place similaires à celles des petites et moyennes entreprises. Cela représente un défi majeur pour la DGE.

⇒ Comment utiliser les nouvelles technologies pour exécuter un contrôle d'une manière efficace ?

Il faut dire que nos économies font face à un défi majeur, notamment lié à la transformation numérique. Vous n'êtes pas sans savoir que le numérique progresse considérablement, et il est primordial de développer des initiatives pour maîtriser le contrôle fiscal dans ce contexte. Car de nombreuses entreprises optent pour des solutions numériques, et même la comptabilité se fait désormais de manière digitale. Par conséquent, il est impératif de mettre en place des initiatives au sein de nos administrations fiscales afin de mieux appréhender les défis de la fiscalité à l'ère numérique.

⇒ Comment effectuer une mission de contrôle plus efficace et neutre au sein de la sous-direction des hydrocarbures ?

Au sein d'une administration, il peut y avoir des tâches incompatibles, ce qui signifie qu'elles ne peuvent pas être accomplies simultanément par la même personne ou le même département en raison de conflits d'intérêts ou de contraintes opérationnelles.

Et c'est le cas pour la sous-direction de fiscalité des hydrocarbures qui associée entre la tâche de gestion des dossier fiscaux qui engendre la proposition de la liste des contribuables objet de vérification et par la suite elle procède à l'exécution de la vérification proprement dite ce qui va influencer négativement sur l'efficacité ainsi que la neutralité du contrôle.

3.2. Les recommandations :

⇒ Pour renforcer le contrôle des transactions transfrontalières, il est recommandé d'accroître la prise en compte des conventions fiscales internationales. Ces accords permettent de bénéficier d'une assistance administrative fiscale qui implique la collaboration et l'échange d'informations entre les administrations fiscales de différents pays. L'objectif de cette assistance est de promouvoir la transparence fiscale, de lutter contre l'évasion et la fraude fiscales, et d'assurer le respect des obligations fiscales des contribuables dans chaque pays. Elle peut prendre différentes formes, telles que l'échange d'informations sur demande, l'assistance dans le recouvrement des créances fiscales et les procédures de contrôle fiscal.

-
- ⇒ Puisque la durée de présence est limitée par rapport à l'ampleur des contribuables à vérifier, il y a lieu de former les agents de l'administration fiscale dans le secteur des banques et des assurances afin de pallier l'absence de vérificateurs compétents et qualifiés dans ce contexte, ainsi, il est important de renforcer les ressources humaines et matérielles du système fiscal, car cela influence directement l'efficacité du contrôle fiscal.
- De plus, il y a lieu d'exiger aux contribuables de présenter une comptabilité analytique servant de base pour la conception d'une BDD géante qui englobe toutes les informations à propos ces derniers, cette solution sert à faciliter la tâche du vérificateur en termes d'efforts et de temps, ce qui se traduit par des résultats plus efficaces.
- ⇒ Pour suivre l'évolution de l'économie vers la numérisation, il est indispensable de :
- Favoriser une approche administrative entièrement numérique, en procédant à une transformation digitale de l'ensemble des procédures fiscales, notamment les télépaiements et les télédéclarations.
 - Numériser les processus d'émission d'attestations et de traitement des réclamations.
 - Impliquer les banques dans le système de télépaiement pour faciliter les transactions fiscales.
- ⇒ Pour garantir un contrôle neutre et efficace au sein de la sous-direction des hydrocarbures, il est impératif de mettre en place une séparation claire des responsabilités entre la gestion et le contrôle, en raison de leur incompatibilité.

Conclusion du troisième chapitre

Lors de notre stage pratique au sein de la direction des grandes entreprises, nous avons eu l'occasion d'étudier le cas relatif à la vérification de la comptabilité de la société "X". Cette expérience nous a fait prendre conscience de l'importance fondamentale du contrôle fiscal en général, et plus spécifiquement de la vérification de comptabilité, dans l'identification et le redressement des erreurs et des omissions commises par les contribuables.

Au cours de ce chapitre, nous avons vu comment le contrôle fiscal assure la protection des intérêts du trésor public en rétablissant les bases imposables non déclarées, ainsi que les sanctions encourues par les fraudeurs en cas de non-respect de leurs obligations fiscales. Par ailleurs, nous avons étudié comment les vérificateurs, grâce à leur expertise, procèdent à la réparation des omissions et des erreurs.

En outre, nous avons constaté que la vérification de comptabilité requiert une approche exhaustive, qui implique la présentation de l'ensemble des documents comptables. Cela permet de justifier les déclarations fiscales relatives au chiffre d'affaires et aux résultats, afin de fournir une représentation sincère de la situation fiscale de l'entreprise.

Bien que les ressources financières, humaines et matérielles déployées par l'administration fiscale soient insuffisantes, le contrôle fiscal demeure, jusqu'à présent, le meilleur outil dont dispose le fisc pour lutter contre les différents abus en matière d'impôts, de droits et de taxes.

CONCLUSION GENERALE

CONCLUSION GENERALE :

Pour conclure ce travail, une synthèse des résultats clés obtenus en réponse à la problématique soulevée est exposée, suivie d'une démarche présentant la mise en place d'un processus de contrôle fiscal au sein de la DGE afin de pallier aux lacunes du système fiscal algérien. Enfin, les limites et les perspectives de recherche de cette étude sont également abordées.

Notre recherche vise à étudier le contrôle fiscal des grandes entreprises ainsi que les principaux défis rencontrés lors de son exécution, tout en proposant quelques recommandations visant à améliorer l'efficacité du contrôle fiscal envers ces entreprises.

Pour parvenir à cet objectif, nous avons divisé notre travail en trois (03) chapitres distincts. Les deux premiers ont été réalisés à l'aide d'une étude de données secondaires axée sur une revue de littérature qui résume les concepts clés et nous permettant de comprendre et de cadrer le sujet. En ce qui concerne le dernier chapitre, nous avons mené une étude pratique au niveau de la DGE en utilisant des données primaires afin d'apporter des éléments de réponse à nos interrogations.

A l'issue de notre revue de littérature, qui s'est étalée sur deux (02) chapitres, nous nous sommes familiarisés avec la notion de la fiscalité qui a toujours été un sujet de préoccupation majeur pour les responsables publics et les acteurs économiques. Son impact primordial réside dans le fait qu'elle constitue à la fois une source essentielle de financement pour le trésor public et une charge lourde pour les contribuables. Par conséquent, elle suscite une attention considérable de la part de tous types de sociétés, et plus particulièrement les grandes entreprises, du fait de leur contribution significative au financement des dépenses publiques en raison de leurs chiffres d'affaires importants.

En Algérie, comme dans de nombreux pays, la fiscalité repose essentiellement sur un système déclaratif, dans lequel il incombe au contribuable de déterminer et de présenter librement à l'administration fiscale les éléments de l'assiette des impôts auxquels il est soumis. Ces déclarations sont présumées sincères et complètes jusqu'à preuve du contraire. Cependant, en raison de cette liberté déclarative, certaines de ces entreprises peuvent être tentées d'échapper ou de dissimuler une partie de leur assiette fiscale afin de réduire l'impôt qui leur est imposé.

En vue d'apporter la preuve du contraire, l'administration fiscale se réserve le droit d'un contrôle à posteriori visant la recherche des contribuables défaillants, et l'analyse des éléments

déclarés. Le législateur ayant attribué à l'administration fiscale des pouvoirs de contrôle très étendus, lui permettant de vérifier l'exactitude et la sincérité des mentions portées sur les déclarations souscrites, et le cas échéant, de reconstruire les bases imposables en se basant sur ces déclarations et les résultats des investigations. Le contrôle fiscal apparaît donc comme la contrepartie nécessaire du système déclaratif.

De plus, ce contrôle peut revêtir plusieurs formes en fonction du degré d'approfondissement souhaité par l'administration et des modalités d'exercice de l'activité du contribuable, particulier ou entreprise à savoir : contrôle interne subdivisé en contrôle formel et contrôle sur pièces, le contrôle sur place qui consiste en la vérification de la comptabilité, la vérification ponctuelle et la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE).

Par ailleurs, L'administration fiscale intervient à travers une série de mesures et procédures, ensembles des moyens humains et matériels de qualité, dans le but de garantir une application équitable de la législation fiscale et d'atteindre les objectifs fixés. Dans cette optique, la procédure de vérification revêt une importance majeure. En effet, une vérification peut être annulée en cas de non-respect des procédures. Par conséquent, il est vivement recommandé aux vérificateurs de respecter les règles et les procédures liées aux vérifications fiscales. La vérification fiscale consiste en un ensemble d'opérations visant à examiner sur place la comptabilité d'un contribuable, permettant ainsi à l'administration fiscale de s'assurer de la cohérence et de l'exactitude des enregistrements comptables par rapport aux déclarations effectuées par les contribuables.

Grâce à cette étude, les résultats les plus importants obtenus peuvent être présentés comme suit :

- D'après l'étude du dossier du contribuable (X), on a constaté un taux de dissimulation de 46 % du bénéfice réellement réalisé. Cela représente un manque à gagner considérable pour le trésor public, mettant en évidence le rôle fondamental du contrôle fiscal dans la récupération des recettes échappées.
- L'étude a souligné l'importance de l'assistance administrative internationale dans le domaine du contrôle fiscal des grandes entreprises. La DGE a travaillé en étroite collaboration avec d'autres administrations fiscales étrangères pour échanger des informations pertinentes et lutter contre l'évasion fiscale transfrontalière.
- L'étude a recommandée l'importance de la formation continue du personnel de la DGE sur les nouvelles stratégies d'évasion fiscale utilisées par les grandes entreprises. Cela permet de

renforcer les compétences et de maintenir une expertise à jour pour une meilleure détection des pratiques frauduleuses

Ceci dit, tout au long de ce travail nous avons essayé de comprendre l'environnement fiscal lié au cadre déclaratif ainsi que les procédures de contrôle fiscal des grandes entreprises au sien de la DGE, en posant la problématique suivante : « **Comment s'effectue le processus de contrôle fiscal des grandes entreprises et quels sont ses défis ?** ».

Afin de mieux clarifier et cerner cette problématique certaines questions secondaires peuvent être posées, à savoir :

- Comment se déroule le processus du contrôle fiscal des grandes entreprises ?
- Comment le contrôle fiscal a évolué au cours des années précédentes au niveau de la DGE?
- Quels sont les principaux défis rencontrés dans le processus de contrôle fiscal et comment peuvent-ils être surmontés ?

Suite aux résultats de notre recherche sur le sujet ainsi que notre étude pratique nous avons pu confirmer toutes les hypothèses fixées préalablement :

En effet, **la première hypothèse** qui stipule que « Le contrôle fiscal des grandes entreprises suit une série de procédures prévues par le législateur fiscal algérien » **est confirmée**,

Le contrôle fiscal est constitué par l'ensemble d'opérations et procédures réalisées par des agents de l'administration fiscale « vérificateurs ou contrôleurs » suivants des normes établies par la législation fiscale, ces procédures sont mises en place afin de promouvoir la transparence, l'équité et le respect des droits des contribuables, tout en veillant à une application correcte des lois fiscales

Ensuite, **la deuxième hypothèse**, qui estime « qu'en se basant sur les événements récents, une diminution du nombre de dossiers contrôlés, principalement due à la crise sanitaire du COVID-19 », **est partiellement confirmé**,

Effectivement, l'évolution du traitement des dossiers a connu une diminution générale, mais elle n'est pas uniquement due à la crise sanitaire. Il convient également de noter d'autres facteurs, notamment l'insuffisance des vérificateurs au sein de la SDFH (seulement 7 vérificateurs), la validation tardive du programme, l'importance des dossiers gérés par la SDFH en termes de nature d'activité des entreprises (pétrolières, parapétrolières, étrangères) et le chiffre d'affaires réalisé.

Enfin, **La troisième hypothèse**, qui stipule « la DGE est confrontée à divers défis lors de l'exercice de ses activités, mais elle cherche à les surmonter par le biais des recommandations proposer grâce aux efforts déployés par les vérificateurs », **est partiellement confirmé**,

Suite à l'entretien réalisé avec le SD. SCFE au niveau de la DGI, nous avons pu affirmer que la DGE fait face à plusieurs défis lors de l'exécution des contrôles. Cependant, nous avons constaté que le défi qui représente une contrainte majeure est celui lié aux transactions transfrontalières en raison de leur dimension internationale. Afin de pouvoir les surmonter, le Monsieur ajoute que l'administration fiscale est en train d'organiser actuellement des réunions ainsi que des séminaires au niveau national et international, notamment avec l'OCDE.

Difficultés rencontrées

Il nous semble opportun de reconnaître que notre recherche reste insuffisante malgré les efforts déployés, car d'abord, elle souffre d'un manque de données concernant les défis auxquels les autorités fiscales vont faire face dans le cadre du contrôle, ainsi que les propositions de recommandations. Cela ne nous a pas permis d'approfondir nos recherches et investigations à cet égard, en raison principalement de la confidentialité des informations au sein de la DGE.

De plus, la durée d'un mois pour le stage pratique est loin d'être suffisante, comparée à la richesse de notre thème de recherche, ainsi qu'au manque d'ouvrages et de revues traitant du contrôle fiscal en Algérie.

Perceptive de recherche

Des horizons de travail s'ouvrent en perspective pour les prochaines promotions d'étudiants, dans les thèmes suivants :

- La digitalisation des procédures fiscales en Algérie : défi et réalité
- La réaction de l'état face à l'évasion fiscale des sociétés GAFA
- La réglementation des prix de transfert

BIBLIOGRAPHIE

BIBLIOGRAPHIE**Ouvrage :**

1. BENSALHI.M, **la gouvernance en fiscalité et ses sept règles capitales**, expérience algérienne, édition ENAG, Alger, 2014.
2. BERNARD.A, GERALD.N, **mini manuel de contrôle de gestion**, édition Dunod, paris, 2011.
3. BOUVIER.M, **Introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt**, édition LGDJ, Paris, 2005.
4. CASTAGNEDE.B, **Précis de fiscalité internationale**, Edition PUF, Paris, 2002
5. CASTEGNEDE Bernard et TOLEDANO Salomon, **Fiscalité internationale de l'entreprise**, Edition PUF, Paris, 1987.
6. DISLE.E, **précis de fiscalité 2016**, édition DUNOD, Paris, 2016.
7. HAMADOU.B. et TESSA.A, **Fiscalité d'entreprise**, édition pages bleues, Alger, 2015.
8. HAMMADOU.I et TESSA.A, **fiscalité de l'entreprise**, édition pages bleues, Alger, 2010.
9. LAMBERT.T, **Contrôle fiscal : droit et pratique**, édition PUF, Paris, 1991.
10. LEFEBVRE.F, **la pratique de la vérification de la comptabilité**, édition Francis LEFEBVRE, paris, 1997.
11. MALHERBE.J, **Droit fiscal international**, Larcier, Bruxelles, 1994.
12. PARRAT.F, **fiscalité pratique**, édition Vuibert, Paris, 2004.
13. SADOUDI.A, **le droit fiscal**, édition Sarl HOUCE PRINT, Alger, 2014.
14. TOUALIT.A. et CHEHRIT.K, **le petit dictionnaire de l'impôt et de la fiscalité**, édition Grand-Alger Livres, Alger, 2003.

Thèses et mémoires :

1. AOUNA.H et KERROUCHE.A, **Le rôle du contrôle fiscal à la réduction des opérations frauduleuses Cas de l'ETB/TCE**, mémoire en vue de l'obtention du diplôme de master en Sciences commerciales : option comptabilité et audit, Université Abderrahmane Mira de Bejaia, 2019.
2. BELLILI.Z. et BLAIDE.C, **Etude de l'efficacité de la politique fiscale anti-tabac en Algérie**, Mémoire en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences économiques : option économie appliquée et ingénierie financière, université de Bejaia, 2016.
3. DJEROU.M.S et ZEGHDOUD.I, **L'effet de la fiscalité sur l'autofinancement des entreprises. Cas de l'entreprise Nationale des Industries de l'électroménager**

- (**ENIEM**), Mémoire en vue de l'obtention de diplôme de master en science commerciales : option Finance, université de TIZI-OUZOU, 2015.
4. HAMMACHI.C, **Les pouvoirs de l'administration fiscale en matière de contrôle**, Mémoire de fin d'études pour l'obtention du diplôme de troisième cycle spécialisé en Finances publiques, Institut d'Economie Douanière et Fiscale (IEDF) ,2016.
 5. IDIR.L, **La nouvelle stratégie du contrôle fiscal et la lutte contre la fraude fiscale**, Mémoire de fin d'études pour l'obtention du diplôme de troisième cycle spécialisé en Finances publiques, Institut d'Economie Douanière et Fiscale (IEDF) ,2016.
 6. IDIRI.T et IGHSSANENE.Y, **Contentieux fiscal : Entre le recours administratif et le recours juridictionnel (illustration par un cas au sein de la Direction des Grandes Entreprises "DGE")**, mémoire en vue de l'obtention du diplôme de master en Sciences commerciales : option comptabilité et audit, Université Abderrahmane Mira de Bejaia, 2019.
 7. KHARROUBI.K, **le contrôle fiscal comme un outil de lutte contre la fraude**, mémoire en vue de l'obtention du diplôme de magister en Sciences commerciales : option management des entreprises, université d'Oran Es -Senia, 2011.
 8. MOHAND CHERIF. M et MOKRANI.O, **Le système fiscal déclaratif algérien et le contrôle sur pièces**, Mémoire en vue de l'obtention de diplôme de master en finance et comptabilité, option : Finance d'entreprise, université de Bejaïa, 2021.
 9. SAILOUD. K, **Fiscalité des entreprises étrangères en Algérie**, Mémoire en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences commerciale : option finance et comptabilité, ECS, 2018.
 10. أونيس. د، **مساهمة الهيكلة الجبائية الجديدة في تفعيل دور الرقابة الجبائية – دراسة حالة بمركز الضرائب بسكرة للفترة 6102-6102**، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية: تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد خيضر – بسكرة –، 2019.
 11. بلعمرى. ع وضباب. ع، **دور الجبائية في تمويل الخزينة العمومية دراسة حالة خزينة ولاية المسيلة خلال الفترة (2014-2016)**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية: تخصص مالية وجبائية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2017.

Article :

MAHTOUT.S, **Le système fiscal algérien : Analyse et évaluation des performances du dispositif du contrôle fiscal**, revue de Journal of Economic Integration, N°04, 2019.

Webographies :

1. Site d'Autorité des marchés financiers :

<https://www.amf-france.org/fr/espace-professionnels/droit-et-reglementation/controle-interne-et-audit/comprendre-le-controle-interne>.

2. Sites de la DGI :

https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%2021.pdf.

<https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-47/services-exterieurs/85-direction-des-grandes-entreprises-dge>.

https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%2027.pdf.

3. Site de Larousse :

<https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/fiscalit%C3%A9/32902>.

Documents administratifs :

Journal Officiel de la République Algérienne N°20, 2009.

Brochure :

1. Brochure DGE relative aux entreprises étrangères, Alger, 2005.

Codes :

1. Code de commerce.
2. Code des impôts directs et taxes assimilée, édition 2023, Algérie.
3. Code des procédures fiscales, édition 2023, Algérie.
4. Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, édition 2023, Algérie.
5. Loi de finance 2002.

Guides :

1. Bulletin de l'information de la DGI N°58, Alger, 2012.
2. Charte du contribuable, Alger, 2023.
3. Guide du vérificateur de comptabilité, Alger, 2001.
4. Guide pratique de la TVA, Alger, 2021.
5. Le rescrit fiscal Alger, 2017

-
6. Système fiscale Algérien, Alger, 2021.

Cours :

1. BELKACIMI Ali, cours d'engagement de la vérification, comptabilité et finance, Ecole Supérieure de Commerce, 2022 /2023.
2. BELKACIMI, (Ali) : cours de contrôle fiscal, comptabilité et finance, Ecole Supérieure de Commerce, 2022/2023.
3. HAMEL, (Abdelmalek) : cour de fiscalité, comptabilité et finance, Ecole Supérieure de Commerce, 2020/2021.
4. LASSOUAG Kamel, Cours de contrôle fiscal, Institut d'Economie Douanière et Fiscale (IEDF), Kolea, Algérie, 2018

ANNEXES

Annexe N°03: Avis de vérification

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République algérienne Démocratique Et Populaire

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية كبريات المؤسسات
المديرية الفرعية لجباية المحروقات

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES GRANDES ENTREPRISES
S/Direction de la Fiscalité des Hydrocarbures
N°14/2019/M.../SDFH/

du 29/01/2019

A

Monsieur le directeur de la société
sise TOUR 20 Rue Yahia Belhayat HYDRA
Alger.

Alger le : 01/10/2019

Lettre avec
A.R

Avis de vérification de comptabilité

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 Société le ... A. U. I. A. S. I. 2019... à 10 heures, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2016/2015, 2017/2016, 2018/2017, et 2019/2018 l'ensemble des déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci après désignés TAP, TVA, IBS, IBS/retenu à la source, IRG, IRG/salaires, IRG/retenu à la source, Taxe de Formation Professionnelle, taxe d'apprentissage, DT, TDB, et toutes autres taxes et impôts.

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 en rapport avec l'objet de cette vérification 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'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

Préalablement à l'examen au fond de vos documents, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du code des procédures fiscales).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Veillez agréer, Monsieur le directeur général, l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

Nom, Prénom, et Grade du Vérificateur

* voir texte au verso.

Réponse

Annexe N°04: Fiche de début des travaux de vérification

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 23

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Fiche de début des travaux
de Vérification

Le []

Numéro de l'affaire []

Numéro d'identification Fiscale. []

Nom / Prénom ou raison sociale. []

Activité. []

Adresse. [] Tel. []

Avis de vérification N° [] du []

Remis-le..... []

Période à vérifier du [] au []

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :
[]

Date de début des travaux préparatoires []

Date du contrôle inopiné (1)..... []

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond) []

Chef de brigade

[]

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

[]

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné

Annexe N°05: Notification initiale

Notification initiale - Exercices: 2016-2017-2018

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République algérienne Démocratique Et Populaire

MINISTÈRE DES FINANCES
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS
DIRECTION DES GRANDES ENTREPRISES
SD Direction fiscale des Hydrocarbures

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية كبريات المؤسسات
المديرية العامة للجباية المحروقات

Référence : 320 /MF/DGI/DGE/DFH/RVF

Alger le :31/12/2020

**Notification de redressement suite
À la vérification de comptabilité**

Lettre
Avec A.R

Mr. Le Directeur de la Société
Sise 20 Rue Yahia Belhayat Hydra Alger

Monsieur ;

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° 14 du 29 septembre 2019, votre comptabilité a fait l'objet d'une vérification pour la période allant du 01/01/2015 au 31/12/2018 au titre des exercices 2015, 2016, 2017 et 2018, se rapportant aux impôts et taxes ci-après désignés IRG, IRG/salaires, IRG autres retenues, IBS, IBS autres retenues, TAP, TVA, TDB, DT, DE, TFPC et TA.

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'Administration envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Aussi, vous avez la possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage pour des questions de fait ou de droit, du directeur des grandes entreprises (Article 20-6 du code des procédures fiscales).

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 alinéas 6 du code des procédures fiscales).

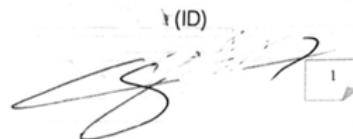
La présente notification comporte (08) HUIT feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, Monsieur le directeur, l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

Le Vérificateur




(ID)


Annexe N°06: La notification définitive

Notification définitive - Exercices: 2016-2017-2018

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 République Algérienne Démocratique Et Populaire



Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
Direction des Grandes Entreprises
Sous-direction de la Fiscalité des Hydrocarbures

N°20/MF/DGI/DGE/SDFH/BVF2021

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

مديرية كبريات المؤسسات
المديرية الفرعية لجباية المحروقات

Alger, le 27/12/2021

1

Annexe N°07: La fiche de fin des travaux

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 24

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

**Fiche de fin des travaux
de Vérification**

Le

Numéro de l'affaire

Numéro d'identification Fiscale

Nom / Prénom ou raison sociale.

Activité

Avis de vérification N° du

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.....

Chef de brigade

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

Annexe N°08 : Avis à payer le rôle

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

Ministère des Finances

Centre de Impôts de: DGI

Direction des Grandes entreprises

Direction des Grandes entreprises

NIF:

Nom / RS:

RUE YAHIA BELHAVAT HYDRA / 16016 HYDRA

Adresse:

N° Rôle:

VERIFICATION DE COMPTABILITE

Date de Mise en

28.12.2021

Demeure:

28.12.2021

Date d'Exigibilité:

AVIS A PAYER DU RÔLE N° :

Type de recette	Clé de pério de	Base Taxable	Base Imposée ou Déclarée	Taux	Déductions	Montant des droits rattachés	Taux Pénalités/Majoration	Montant des Pénalités/Majoration	TOTAL des droits et pénalités
IBS	2016	1.303.881.420	678.246.820	26	0	102.644.996	25	40.666.249	203.311.245
IBS	2017	1.271.754.510	634.625.340	26	0	168.653.584	25	41.413.396	207.066.980
IBS	2018	4.907.350	0	26	0	1.275.911	25	318.978	1.594.889
IRGM	2016	1.141.216.424	678.246.820	15	0	69.445.441	25	17.361.360	86.806.801
IRGM	2017	1.106.100.926	634.625.340	15	0	70.721.338	25	17.680.335	88.401.673
IRGM	2018	3.631.440	0	15	0	544.716	25	136.179	680.895
TOTAL GENERAL DU RÔLE:									587.882.483



Annexe N°09: rapport de vérification

Série O n° 15

**B/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE
(Direction régionale des impôts)**

1°/ Date du contrôle du rapport de vérification :

2°/ Date de l'envoi à l'administration centrale de la fiche de synthèse :

3°/ Observations de la direction régionale des Impôts :.....

4°/ Réponse de la direction des Impôts de Wilaya :.....

5°/ Décision proposée par la D.R.I :.....

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O n° 15

MINISTERE DES FINANCES

Direction générale des impôts

[Empty input field]

[Empty input field]

IDENTIFIANT FISCAL

[Empty input field]

CODE TERRITOIRE

[Empty input field]

CODE ACTIVITE

[Empty input field]

NUMERO D'ARTICLE

[Empty input field]

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° [Empty input field] / [Empty input field]

Entreprise vérifiée : [Empty input field]

Activité : [Empty input field]

Adresse : [Empty input field]

Brigade de vérification n° [Empty input field]

Agents vérificateurs :

[Empty input field]

Série O n° 15

A/ GENERALITES1. **Renseignements relatifs à l'entreprise vérifiée :**

- Forme juridique :
- Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle :
- Désignation de l'exploitant-directeur général :
- Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL :
 - Associé Majoritaire :
 - Associé Minoritaire :
 - Non Associé :
- Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales :.....

- Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire :

Table des matières

TABLE DES MATIERES

REMERCIEMENT	
DEDICACE	
SOMMAIRE	I
LISTE DES ABRÉVIATIONS	II
LISTE DES FIGURES	IV
LISTE DES TABLEAUX	V
LISTES DES ANNEXES	VI
RÉSUMÉ	VII
INTRODUCTION GENERALE	A
CHAPITRE I : ANALYSE DU CADRE THEORIQUE ET LEGAL DE LA FISCALITE ET DU CONTROLE FISCAL	2
SECTION1 : GENERALITES SUR LA FISCALITE	2
1. Introduction à la fiscalité	2
1.1. Définition de la fiscalité :.....	2
1.2. Le rôle de la fiscalité :.....	3
1.3. Définition et généralités sur l'impôt :	4
2. L'organisation de l'administration fiscale.....	6
2.1. Définition de l'administration fiscale :	6
2.2. Le cadre organisationnel de l'administration fiscale :	6
3. Présentation générale du système fiscal algérien	8
3.1. Impôts sur le Revenu Global (IRG) :.....	8
3.2. L'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) :.....	10
3.3. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) :	11
3.4. Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) :	12
SECTION 2 : LE CADRE THEORIQUE DU CONTROLE FISCAL	14
1. Définitions	14
1.1. Définition du contrôle :.....	14
1.2. Définition du contrôle fiscal :	15
2. Les facteurs déclencheurs du contrôle fiscal	16

2.1.	Les directives de l'administration fiscale :	16
2.2.	Le fait de n'avoir jamais été vérifié :	17
2.3.	L'absence ou le retard dans la souscription des déclarations :	17
2.4.	L'existence de déficits importants et répétés :	17
2.5.	L'exploitation de recoupement :	17
2.6.	La délation :	17
3.	Les différentes formes du contrôle fiscal	18
3.1.	Le contrôle en cabinet (interne) :	18
3.2.	Le contrôle sur place (Contrôle approfondit) :	20
4.	Les finalités du contrôle fiscal	23
4.1.	La finalité dissuasive :	24
4.2.	La finalité budgétaire :	24
4.3.	La finalité répressive :	24
SECTION 3 : LE CADRE LEGAL DU CONTROLE FISCAL.....		25
1.	Les droits de l'administration fiscale.....	25
1.1.	Le droit de contrôle :	25
1.2.	Le droit de communication :	26
1.3.	Le droit de visite :	27
1.4.	Le droit de reprise :	27
1.5.	Le droit d'enquête :	28
2.	Les obligations des contribuables.....	28
2.1.	Les obligations comptables :	28
2.2.	Les obligations fiscales :	29
3.	Les garanties des contribuables vérifiés	30
3.1.	Les garanties accordées lors des vérifications :	30
3.2.	Les garanties accordées lors du redressement :	31
4.	Les caractéristiques des grandes entreprises :	33
4.1.	Les entreprises locales :	33
4.2.	Les entreprises étrangères :	33
CHAPITRE II : ANALYSE DU PROCESSUS DE LA VERIFICATION FISCALE.....		39
SECTION 1 : PREPARATION ET ENGAGEMENT DE LA VERIFICATION		
FISCALE EXTERNE		39
1.	La programmation du contrôle fiscal.....	39
1.1.	L'établissement du programme de vérification	40

1.2. Les critères de sélection :.....	40
1.3. Objectifs quantitatifs et qualitatifs :.....	41
2. Les travaux préparatoires.....	42
2.1. Le retrait et l'examen du dossier fiscal :.....	43
2.2. L'élaboration des documents de synthèse :.....	44
3. L'envoi de l'avis de vérification.....	45
3.1. Son contenu :.....	46
3.2. Importance des indications contenues dans l'avis de vérification :.....	47
3.3. Le contrôle inopiné :.....	47
SECTION 2 : DEROULEMENT DE LA VERIFICATION FISCALE.....	49
1. Les délais de présence sur place.....	49
1.1. La durée de la vérification de comptabilité :.....	49
1.2. La durée de la vérification ponctuelle de comptabilité :.....	50
1.3. La durée de la VASFE :.....	50
2. L'examen de la comptabilité.....	51
2.1. Examen de la comptabilité en la forme :.....	51
2.2. Examen de la comptabilité en le fond :.....	52
3. Reconstitution des bases imposables.....	55
3.1. La reconstitution du CA à partir des éléments quantitatifs :.....	55
3.2. Reconstitution du CA à partir des recettes et de la facturation :.....	56
3.3. Reconstitution du chiffre d'affaires à partir des charges de la production :.....	57
3.4. Reconstitution à partir des ratios :.....	57
SECTION 3 : LA CLOTURE DE LA VERIFICATION FISCALE.....	58
1. La communication des résultats.....	58
1.1. Notification de redressement primitive :.....	58
1.2. La réponse du contribuable :.....	59
1.3. Recours précontentieux « l'arbitrage » :.....	60
1.4. Notification de redressement définitive.....	61
2. Emission du rôle.....	61
3. L'annotation du dossier fiscal.....	62
4. Elaboration du rapport de vérification.....	62
5. Le recours contentieux.....	63
5.1. Recours contentieux :.....	63
5.2. Le recours gracieux :.....	64
5.3. La remise conditionnelle :.....	64

CHAPITRE III : VERIFICATION FISCALE DE LA COMPTABILITE D'UNE GRANDE ENTREPRISE	67
1. La définition et les objectifs de la DGE	67
1.1. La définition.....	67
1.2. Les objectifs.....	67
2. Le champ de compétence et missions de la DGE.....	68
2.1. Les contribuables relevant de la compétence de la DGE :.....	68
2.2. Les missions de la direction des grandes entreprises :.....	68
3. Les objectifs de la DGE :.....	69
4. La description de l'organigramme :.....	71
4.1. La sous-direction de la Fiscalité des Hydrocarbures	71
4.2. La sous-direction de Gestion	72
4.3. La sous-direction des Moyens	72
4.4. La sous-direction du Contrôle fiscal.....	72
4.5. La sous-direction du Contentieux	73
4.6. Le service de l'accueil et de l'information des contribuables.....	73
4.7. Le service informatique	73
SECTION 02 : CAS DE VERIFICATION APPROFONDIE DE COMPTABILITE D'UNE GRANDE ENTREPRISE (X).....	74
1. Présentation du contribuable vérifié.....	74
2. L'engagement de la vérification.....	75
2.1. Préparation du programme annuel de contrôle fiscal :.....	75
2.2. Les travaux préparatoires :.....	76
3. Déroulement de la vérification	77
3.1. L'envoi de l'avis de vérification :.....	77
3.2. La première intervention sur place :	77
3.3. L'examen de la comptabilité :	78
3.4. La réponse du contribuable :.....	83
SECTION 3 : RESULTATS DU CONTROLE FISCAL.....	87
1. La notification définitive	87
1.1. Réponses aux observations du contribuable :.....	87
2. Émission du rôle et rédaction du rapport de vérification.....	92
2.1. Émission du rôle :	92
2.2. Rédaction du rapport de vérification :	93
3. Optimisation de contrôle fiscale : défis & recommandations.....	93

3.1. Les défis :.....	93
3.2. Les recommandations :	94
CONCLUSION GENERALE :	98
BIBLIOGRAPHIE	103
TABLE DES MATIERES	122