

# ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Financières et  
Comptabilité

Spécialité : **FINANCE D'ENTREPRISE**

THEME :

Le redressement fiscal en Algérie

Elaboré par :

TEKFI Radia

Encadreur :

Mr MOKRAOUI Hocine

Lieu du stage : KPMG Algérie SPA

Durée du stage : du 22/02/2020 au 12/03/2020



# ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Financières et  
Comptabilité

Spécialité : **FINANCE D'ENTREPRISE**

THEME :

Le redressement fiscal en Algérie

Elaboré par :

TEKFI Radia

Encadreur :

Mr MOKRAOUI Hocine

Lieu du stage : KPMG Algérie SPA

Durée du stage : du 22/02/2020 au 12/03/2020

## ≡ Remerciements ≡

Après avoir rendu grâce à Dieu le tout puissant et le miséricordieux je tiens à remercier vivement tous ce qui ont contribué de, près ou de loin, à la rédaction de ce modeste document.

Je tiens tout d'abord à présenter mes plus sincères remerciements à mon encadreur M<sup>r</sup> MOKRAOUI Hocine pour m'avoir accompagné tout au long de l'élaboration de ce travail, pour sa disponibilité, ses conseils très constructifs et encore plus pour sa confiance.

Je remercie également mon tuteur de stage Mme ACHAIBOU Lamia pour tous ses conseils, Mr OUALI Ramzi et tous les membres de KPMG en particulier le département Tax and Law pour m'avoir aidé à enrichir mes connaissances.

Mes remerciements s'adressent également aux membres du jury qui ont consacré leur temps précieux à lire et à évaluer en toute objectivité ce modeste projet.

Je tiens à rendre hommage à l'ensemble des professeurs de l'Ecole Supérieure de Commerce qui m'ont formé et appris tout ce que je sais aujourd'hui.

Je remercie mes chers parents d'avoir toujours cru en moi ainsi que ma sœur pour tous ses encouragements.

## Liste des abréviations :

IRG : Impôt sur le Revenu Global  
IFU : Impôts Forfaitaire Unique  
IBS : Impôt sur le Bénéfice des Sociétés.  
TAP : Taxe sur l'Activité Professionnelle  
TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée  
Art : Article  
TUGP : Taxe Unique Globale sur la Production  
TUGPS : Taxe Unique Globale sur Prestation de Service  
DGI : Direction Générale des Impôts  
DGE : Direction des Grandes Entreprises  
TPP : Taxe sur les Produits Pétroliers  
CTCA : Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires  
BTP : Bâtiments et Travaux Publics  
LCF : Loi de Finance Complémentaire  
PV : Procès-Verbal  
CDI : Control pour les Centres des Impôts  
RCM : Revenus des Capitaux Mobiliers  
DIW : Directeur des Impôts de la Wilaya  
CPF : Code des Procédures Fiscales  
CID : Code des Impôts Directs  
VA : Valeur Ajoutée  
EBE : Excédent Brut d'Exploitation  
FR : Fond de Roulement  
CA : Chiffre d'Affaires  
LF : Loi de Finance  
DA : Dinars Algérien  
CIDTA : Code des impôts Directs et Taxes Assimilées  
TCA : Taxe sur le Chiffre d'Affaires  
SCF : Système Comptable et Financier

## Liste des tableaux

Numéro	Titre	Page
<b>Chapitre I : généralité sur la fiscalité ordinaire</b>		
I-1	Le barème de l'IRG.	15
<b>Chapitre II : Gestion du contrôle fiscal</b>		
II-1	Distinction entre remise gracieuse et remise conditionnelle	49
II-2	les proportions des atténuations des pénalités d'assiette et amendes fiscales susceptibles d'être accordées	51
II-3	l'application de la compensation fiscale	58
<b>Chapitre III : Etude de cas</b>		
III-1	Répartition des conseillés dans différents pays dans le monde.	61
III-2	Chiffres d'affaire en monnaie nationale.	66
III-3	Encaissements du mois de janvier.	66
III-4	Charges oracles.	68
III-5	Charges des exercices antérieurs.	69
III-6	Frais de siège.	70
III-7	Charges non-admises à la déduction.	70
III-8	Récapitulations des charges	71
III-9	Calcul de la TVA.	72
III-10	Calcul du TAP.	72
III-11	Calcul de l'acompte provisionnel.	73
III-12	Calcul de l'IBS au taux de 23%.	73
III-13	Calcul de l'IBS impôt différé.	73

III-14	Calcul de l'IBS à la source 24%	74
III-15	Calcul de l'IRG.	74
III-16	Calcul de l'écart du chiffre d'affaire.	75
III-17	Détail des présentations effectuées à l'étranger 1	76
III-18	Détail des présentations effectuées à l'étranger 2	78
III-19	Calcul du montant de la pénalité	78
III-20	Détail des présentations effectuées à l'étranger 3	80
III-21	Journal comptable justifiant les charges en extra comptable.	83
III-22	Calcul de l'impact sur le compte de résultat.	84
III-23	Journal comptable justifiant la reprise de la provision.	84
III-24	Journal comptable justifiant la reconstitution de la provision.	84
III-25	TVA récupérable.	90
III-26	Le montant de la TVA à payer.	90
III-27	charge de la société suite à l'avis à payer.	96

## Liste des figures

Numéro	Titre	Page
<b>Chapitre I : Généralité sur la fiscalité ordinaire</b>		
I-1	Classification des impôts	4
<b>Chapitre II : Gestion du contrôle fiscal</b>		
II-1	Les différents types de contrôle pratiqués	39
<b>Chapitre III : Etude de cas</b>		
III-1	L'organigramme de KPMG	64

## **Résumé :**

Dans ce travail, il s'agit de mettre en lumière un phénomène fiscal très récurrent dans la vie économique des entreprises qui est celui du redressement fiscal. En effet c'est une étude axée sur le contrôle fiscal, la manière dont il est effectué en Algérie et comment il se découle lors d'un redressement fiscal.

C'est dans ce cadre, que nous avons traité, dans la partie pratique, trois cas d'entreprise ayant subi un redressement.

Nous avons aussi présenté la réglementation juridique et fiscale Algérienne, et comment elle assure le droit de contestation et de recours pour le contribuable, et cela à travers les dispositions du code fiscal.

La réglementation juridique et fiscale algérienne suggère aussi au contribuable quatre mécanismes de gestion de la dette fiscale, ce qui peut s'avérer être un moyen de survie quand l'entreprise ne dispose pas de moyen nécessaire pour faire face à cette dette fiscale.

## **Summary :**

In this work, it is a question of bringing to light a very recurring fiscal phenomenon in the companies economic life which is tax adjustment. This study is about tax control, the way in which it is carried out in Algeria and how it results on a tax adjustment.

In this context, we have dealt, in the practical part, with three cases of companies that have undergone a turnaround.

We have also developed the Algerian legal and fiscal regulations, and how it ensures the right of contestation and recourse for the taxpayer, and this through the provisions of the tax law.

The Algerian legal and fiscal regulation also suggests to the taxpayer four mechanisms of management of the fiscal debt, which can be a means of survival when the company does not have the necessary means to face this fiscal debt.

In this work, it is a question of bringing to light a very recurring fiscal phenomenon in the companies economic life which is tax adjustment. This study is about tax control, the way in which it is carried out in Algeria and how it results on a tax adjustment

## **Sommaire :**

### **Introduction générale**

### **Chapitre1 : Généralités sur la fiscalité**

Introduction .....	1
<u>Section 1</u> : Définition et historique .....	1
<u>Section 2</u> : Le droit fiscal .....	6
<u>Section 3</u> : Le système fiscal algérien .....	12
<u>Section 4</u> : Le risque fiscal .....	21
Conclusion.....	27

### **Chapitre 2 : Gestion du redressement fiscal**

Introduction.....	28
<u>Section 1</u> : Le contrôle fiscal .....	28
<u>Section 2</u> : Procédures du contrôle fiscale et voies de recours .....	37
<u>Section 3</u> : Mécanismes de gestion de la dette fiscale .....	46
Conclusion .....	59

### **Chapitre 3 : Etude de cas**

Introduction.....	60
<u>Section 1</u> : Présentation de l'entreprise d'accueil KPMG.....	60
<u>Section 2</u> : Etude de cas de la « société de projet X ».....	65
<u>Section 3</u> : Etude de cas de la « société pharmaceutique Y ».....	88
<u>Section 4</u> : Etude de cas de la « société de construction Z ».....	94

<b>Conclusion générale</b> .....	100
----------------------------------	-----

<b>Bibliographie</b> .....	102
----------------------------	-----

<b>Annexes</b> .....	103
----------------------	-----

# **Introduction générale**

## **Introduction générale :**

Les pouvoirs publics financent leur politique économique et sociale au moyen de la fiscalité. En Algérie, si aujourd'hui la fiscalité pétrolière représente une grande partie de ce financement, cette ressource n'est pas faite pour exister durablement. C'est la fiscalité ordinaire, celle qui s'applique à l'activité économique et à la richesse produite par la société qui est nécessairement appelée à la remplacer. La libéralisation de l'économie et son ouverture sur le privé national et les investissements étrangers engendrent une modification dans la structure même de la catégorie des contribuables, on passe de petits contribuables, aux gros contribuables que sont les grandes entreprises. Et des entreprises économiques, essentiellement publiques, aux grandes entreprises privées nationales et entreprises à capital étranger dont le nombre ne cesse de croître.

Dans un monde plus que jamais structuré par la mondialisation économique, informationnelle, culturelle...etc, il n'est guère besoin d'insister sur le rôle grandissant de la fiscalité. Il est illusoire d'ambitionner avoir une économie compétitive, sans la mise en place d'un système fiscal clair, compétitif et efficient.

S'inscrivant dans le cadre de cette mondialisation, l'Algérie a entrepris depuis plusieurs décennies, plusieurs stratégies d'amélioration concurrentielle de son système fiscal. L'objectif étant de diversifier les sources fiscales pour ne pas rester dépendant de la fiscalité pétrolière.

La fiscalité renseigne à la fois le système de perception des impôts et l'ensemble des lois qui régissent les procédés de perception. Le concept évoque aussi l'ensemble des impôts qui sont en vigueur dans un pays à une époque déterminée.

La fiscalité est une préoccupation majeure pour les entreprises, elle occupe une place centrale dans leur vie économique, financière et managériale. En effet, toutes les décisions qu'elles prennent ne sont pas sans conséquences fiscales qui se traduisent inéluctablement par des impacts sur leurs performances, leurs positions concurrentielles, leurs stratégies, leurs gouvernances, leurs gestions et leur survie. Dans le mode actuel de la gouvernance des entreprises, les actionnaires investissent massivement dans l'audit fiscal, pour mieux gérer les divers risques fiscaux dont les effets peuvent être dévastateurs sur leurs entités

Négliger le paramètre fiscal exposerait l'entreprise à des risques qui génèrent d'énormes répercussions préjudiciables sur le plan financier, concurrentiel, stratégique, menaçant de fait sa performance voire sa survie.

Il faut savoir que même les entreprises qui sont irréprochables du point de vue du respect des obligations fiscales qui incombent à leurs activités ne sont pas à l'abri de ces risques fiscaux, en particulier celui involontaire qui est dû à la complexité des textes juridiques les exposant à commettre des erreurs souvent à leur insu lors des souscriptions de leurs déclarations, se traduisant à l'issue du contrôle de l'administration fiscale par des régularisations, suivies des majorations pour certains impôts et amendes pour d'autres cas particuliers de contributions fiscales.

Suite au contrôle fiscal, s'il apparaît que des inexactitudes, des insuffisances ou des dissimulations ressortent des déclarations du contribuable, l'administration fiscale peut mettre en œuvre une procédure de redressement fiscal. Elle va ainsi corriger la déclaration du contribuable et demander le paiement de l'impôt correspondant à cette rectification.

Toute entreprise qui ferait l'objet de telles procédures serait contrainte de subir une défaillance de son activité mettant en péril sa survie, dans la mesure où elle ne pourrait :

- Ni faire un emprunt pour accroître ses investissements vu que son bilan financier qui serait entaché de dettes fiscales,
- Ni exercer dans le commerce extérieur qui est conditionné par une domiciliation bancaire, accordée aux contribuables ayant payé la taxe de domiciliation résultant d'une situation fiscale régulière,
- Ni même soumissionner pour un marché public, dont l'une des conditions principales pour l'acceptation des candidatures est la disposition de l'entreprise postulante d'un extrait de rôle récent, apuré de toutes ses dettes fiscales, certifié par les services fiscaux dont elle dépend.

#### 1. Choix du thème :

L'authenticité que revêt une étude axée sur le phénomène du redressement fiscal des entreprises et la place centrale qu'il occupe dans les modes de financement sont à l'origine de notre option pour le sujet en question, qui est tant négligé dans la recherche scientifique dans notre pays.

Ceci est aussi une occasion opportune pour nous de compléter notre formation en finance des entreprises par la découverte de la discipline de la 'gestion fiscale des entreprises'.

## 2. Problématique :

A l'issue de la revue de la littérature nous effectueront une recherche qui nous permettra d'étudier « le redressement fiscal en Algérie ».

Afin de mener à bien ce travail de recherche nous allons essayer de répondre à la problématique suivante :

Question principale :

Quels sont les instruments de rendement fiscal pour l'administration et ses conséquences pour l'entreprise Algérienne ?

Nous tenterons alors de répondre aux interrogations suivantes :

Sous questions :

1. Comment la rectification des déclarations du contribuable peut-elle s'effectuer en Algérie dans le cadre du redressement fiscal ?
2. Quels sont les droits et les moyens de contestation mise à disposition du contribuable par la réglementation Algérienne en vigueur ?
3. Quels sont les moyens dont dispose le contribuable pour gérer sa redevance fiscale, vis-à-vis de l'administration, une fois les voies de recours épuisées, ou acceptation du redressement ?

## 3. Les hypothèses :

Afin de répondre au mieux à notre problématique nous avons formulé les hypothèses suivantes :

H1. La rectification des déclarations du contribuable lié au cadre du redressement fiscal suit une démarche standard.

H2. La réglementation juridique et fiscale Algérienne assure le droit de contestation et de recours pour le contribuable, et cela à travers différentes dispositions du code fiscal, notamment :

- La réponse à la notification de proposition de redressement ;
- La réclamation contentieuse ;

- Le recours devant la commission des recours ;
- Le recours juridictionnel devant le tribunal administratif ;
- Le recours devant le conseil d'état.

H3. La réglementation juridique et fiscale algérienne suggère au contribuable quatre mécanismes de gestion de la dette fiscale.

#### 4. Méthodologie de recherche :

A cause de la crise sanitaire que nous traversons, notre choix s'est porté sur une démarche méthodologique descriptive, elle est axée sur les outils d'observation du phénomène de souscription de déclaration fiscale auprès des professionnels de la fiscalité.

Pour mener à bien notre travail, nous avons sélectionné trois entreprises. Ce choix s'est basé sur la description du mécanisme de redressement et les voies de recours adoptés par chaque entreprise :

- Entreprise N°1 : acceptation du redressement ;
- Entreprise N°2 : recours contentieux ;
- Entreprise N°3 : recours juridictionnel.

# **Chapitre 1 : Généralités sur la fiscalité**

## **Introduction :**

La fiscalité est un révélateur du pouvoir car elle permet d'observer les rapports multiples entre la dynamique des structures économiques et les politiques de l'Etat, entre les finances publiques et la légitimité du pouvoir, entre le gouvernement et les différents partenaires sociaux, entre les hommes politiques et les hommes d'affaires.

Elle est un observatoire privilégié pour mieux comprendre l'évolution des rapports entre l'Etat et la société. Toutefois, il est important de retenir que la fiscalité est un terme générique regroupant l'impôt, son rôle, ses caractéristiques et ses principes. Pour cela, dans le présent chapitre nous allons commencer par définir les notions de fiscalité, le droit applicable et parler du système fiscal algérien.

## **Section 1 : Définition et historique.**

### **1. La notion de fiscalité :**

#### 1.1. Définition de la fiscalité :

La fiscalité désigne l'ensemble des règles et lois qui régissent le domaine fiscal d'un pays. Définie autrement, la fiscalité se résume aux pratiques utilisées par un état ou une collectivité pour percevoir des impôts et autres prélèvements obligatoires. La fiscalité joue un rôle déterminant dans l'économie d'un pays. Elle participe en effet au financement des besoins de ce dernier et est à l'origine des dépenses publiques.<sup>1</sup>

La politique économique d'un pays a une grande influence sur la fiscalité avec le pouvoir de taxer d'avantage certains agents économiques ou, au contraire, de défiscaliser certaines opérations.

#### 1.2. Historique de la fiscalité :

L'émergence de la fiscalité est intimement liée à la constitution des Etats modernes. La centralisation progressive des finances publiques au moyen-âge modifie la nature unissant le peuple et son souverain : le principe de la représentation nationale prend corps avec l'impôt. Le terme fiscalité tire son origine de 'fiscus' qui vient du latin, qui signifie 'panier' que les romains

---

<sup>1</sup><https://www.journaldunet.fr/business/dictionnaire-comptable-et-fiscal/1198581-fiscalite-definition-traduction/> consulté le 26 mars 2020 à 20h

employaient pour recevoir de l'argent. Il a également donné naissance au fisc, qui désigne couramment l'ensemble des administrations publiques qui ont en charge l'impôt.<sup>2</sup>

Toutefois, l'existence de source de la fiscalité c'est-à-dire de traces sur le fait fiscal, est liée à l'évolution des appareils de l'administration publique, à la politique du gouvernement, au projet et critique du législateur, aux observations des intellectuels et, parfois, aux intérêts des partenaires sociaux tant nationaux qu'étrangers.

## **2. La notion de l'impôt :**

### **2.1. Définition :**

L'impôt est une prestation pécuniaire requise des personnes physiques ou morales de droit privé ou public, d'après leurs facultés contributives par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de couvrir les charges publiques de l'État et des collectivités territoriales ou de l'intervention de la puissance publique.

L'impôt est un prélèvement obligatoire, seul l'état détient le pouvoir de lever l'impôt car c'est un acte de souveraineté. Il capte ainsi par la contrainte une fraction des revenus créés dans l'économie. Les impôts servent principalement à financer les dépenses et services publics, ils sont également un moyen d'agir dans le cadre de la politique économique et sociale de l'Etat.<sup>3</sup>

Il est important de distinguer l'impôt d'un certain nombre de prélèvements obligatoires qui pourraient présenter les mêmes apparences et qui sont : la taxe fiscale, la taxe parafiscale et les redevances.

- La taxe : elle s'analyse également comme un prélèvement obligatoire mais perçue à l'occasion de la prestation d'un service rendu par la collectivité publique. Elle constitue une contribution symbolique dans le financement du coût de la prestation servie.
- La redevance : elle est le prix d'un service rendu par un organisme public au client qui en fait la demande. Elle se distingue de la taxe par son mode de création ; elle est créée par un règlement, alors que la taxe l'est par une loi. De même, elle se distingue par le fait qu'elle est proportionnelle au service rendu, ce qui n'est pas le cas de la taxe.

---

<sup>2</sup>[https://www.memoireonline.com/12/09/3052/m\\_La-fiscalisation-de-leconomie-informelle-comme-facteur-du-developpement-economique-de-la-Repu4.html#fn20](https://www.memoireonline.com/12/09/3052/m_La-fiscalisation-de-leconomie-informelle-comme-facteur-du-developpement-economique-de-la-Repu4.html#fn20) consulté le 26 mars 2020 à 20h

<sup>3</sup> Monnier, Jean-Marie, la documentation française, parlons impôts en 30 questions, année 2013, page 32

- La taxe parafiscale : elle est définie par l'article 15 de la loi relative aux lois de finances. Elle est perçue dans un but d'intérêt économique.

## 2.2. Caractéristiques :

De la définition de l'impôt, se dégagent quatre principales caractéristiques :

- Prestation pécuniaire :

Il s'agit d'un prélèvement en argent, opéré sur le patrimoine du contribuable, soit sur son capital, soit sur son revenu, ce qui le distingue de la réquisition des personnes et des biens.

- Obligatoire et définitif :

L'impôt est établi et recouvré par voie d'autorité ou de contrainte, en vertu d'actes de puissance publique (la loi). Il s'oppose dans ce cas à l'emprunt qui, lui, relève d'un acte volontaire. Le caractère définitif veut dire qu'il n'y a pas de remboursement.

- L'impôt est perçu sans contrepartie :

L'absence de contrepartie explique le fait qu'il n'y a pas de corrélation entre l'impôt payé par le contribuable et les prestations fournies par l'État.

- Couverture des charges publiques :

L'impôt est recouvré afin de permettre à l'État de faire face aux dépenses qu'il engage pour assurer le fonctionnement de son administration, des services de sécurité, ainsi qu'il lui permet d'intervenir dans les domaines économique et social (Rôle de l'État moderne).

## 2.3. Classification :

### 2.3.1. Impôt direct et impôt indirect :<sup>4</sup>

#### a. Les impôts directs :

Ils visent directement les ressources des contribuables. Ils sont perçus de manière périodique suite à une déclaration de l'entreprise. La personne qui paie l'impôt ou la taxe est aussi la personne redevable.

---

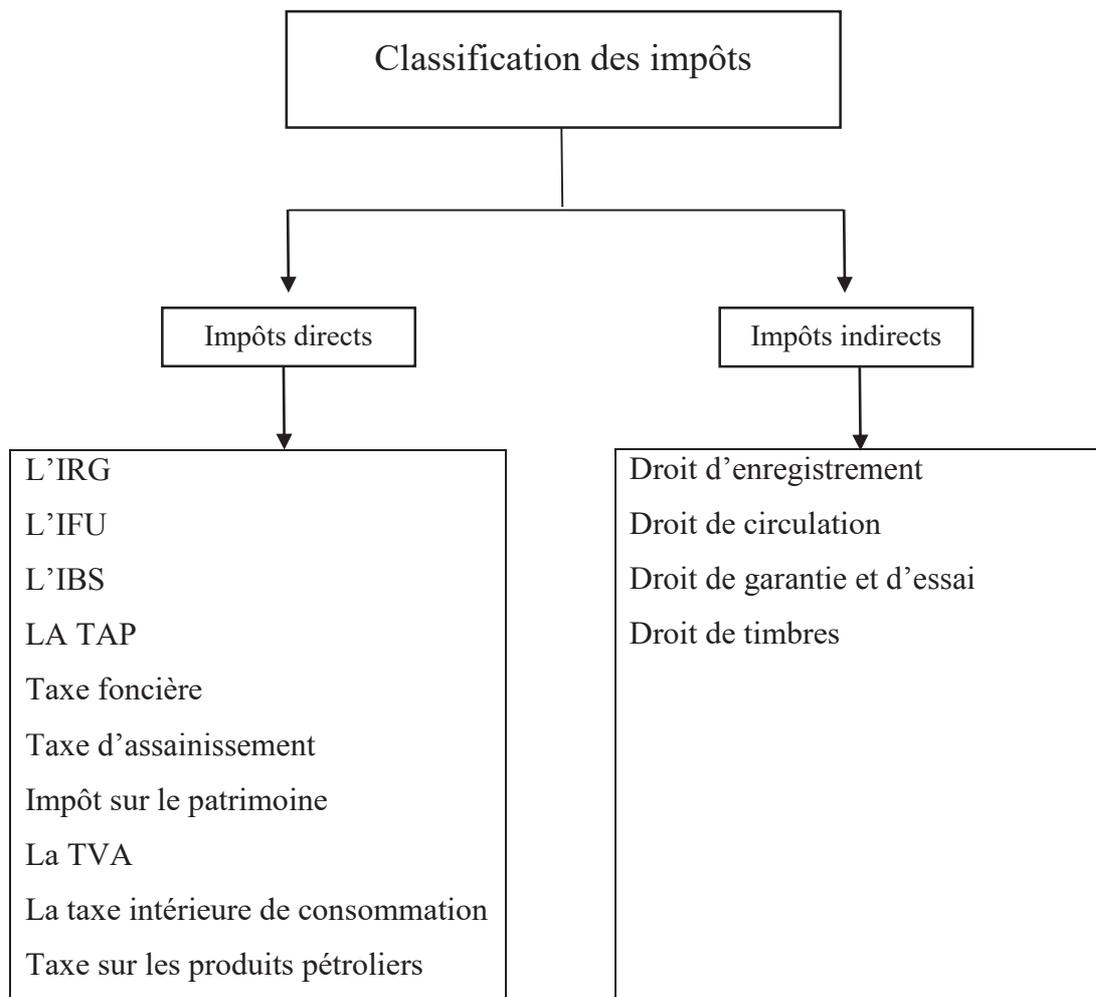
<sup>4</sup> Parlons impôts en 30 questions de Jean-Marie Monnier, édition La Documentation Française, page 32

b. Les impôts indirects :

Ils sont versés par un contribuable qui ne supporte pas la charge fiscale, l'impôt est prélevé sur le consommateur et payé par le vendeur. Perçu de manière ponctuelle, suite à la réalisation d'un événement particulier et sans besoin d'un avis d'imposition.

La classification des impôts est schématisée comme suit :

**Figure I-1 : classification des impôts**



[Source : Réaliser par nos soins]

### 2.3.2. Impôts proportionnels, progressifs et dégressifs :

Un impôt est dit proportionnel quand on prélève la même part de richesse à tous. Le taux de prélèvement est donc identique, quel que soit la grandeur économique (revenu, patrimoine...) à laquelle il s'applique (base imposable / assiette).

Un impôt est dit progressif lorsqu'on prélève une plus grande part à ceux qui ont plus.

Il est dit régressif lorsqu'on prélève une proportion moins importante à ceux qui ont plus.

2.3.3. Impôt réel et impôt personnel :

a. Impôt réel :

Taxe un élément économique sans tenir compte de la situation personnel du contribuable. Ce sont : impôt foncier, impôt commercial, impôt communal et la TVA

b. Impôt personnel :

Il taxe une valeur économique en étant aménagé pour tenir compte de la situation personnelle du contribuable exemple : L'impôt sur le revenu global (IRG).

2.3.4. Impôt de répartition et impôt de quotité :

a. Impôt de répartition :

Le taux d'imposition n'est pas connu à l'avance mais déterminé en fonction de la somme à percevoir par les pouvoirs publics. Cette somme est ensuite répartie entre les différents contribuables : Les impôts communaux

b. Impôt de quotité :

Le taux d'imposition est déterminé mais la somme à percevoir n'est pas connue à l'avance : L'impôt commercial communal

2.3.5. Impôt analytique et impôt synthétique :

a. Impôt analytique :

Ce type d'impôt ne prend en compte qu'un seul élément : Impôt foncier

b. Impôt synthétique :

Cet impôt prend en compte un ensemble d'éléments taxés de manière globale : Impôt sur le revenu, Impôt sur la fortune et Impôt commercial communal.

2.3.6. Impôt local et impôt national :

a. Impôt local (ou communal) :

Impôt déterminé par la commune d'implantation.

b. Impôt national (ou d'Etat) :

L'impôt entre dans le budget national et est constitué de taux identiques pour tout le territoire.

## **Section 02 : Le droit fiscal.**

### **1. Définition :**

Le droit fiscal est l'ensemble des règles de droit public qui régissent l'impôt, en ce qui concerne, aussi bien sa mise en œuvre, sa liquidation, son recouvrement, son contrôle que son contentieux.

Dès la naissance du droit administratif dans certains pays européens, le droit fiscal a été considéré comme un aspect particulier du droit administratif général. Seulement, avec le rôle grandissant de la fiscalité, celle-ci a fini par constituer un corps de règles spécifiques au sein du droit financier.

### **2. Sources du droit fiscal :**

A l'instar des autres branches du droit, le droit fiscal puise ses sources de la loi, la jurisprudence et de la doctrine.

#### 2.1. La loi :

En Algérie, l'impôt est du domaine de la loi. Ce principe consacré par la constitution, est repris par la loi relative aux lois de finances (loi 84-17) qui stipule qu'aucune disposition à caractère fiscal ne peut être prise en dehors de la loi de finances, sauf dans certains cas précis. Ainsi, c'est la loi de finances qui, chaque année, amende les divers codes fiscaux, soit par la création de nouveaux impôts, soit par la modification des taux de prélèvement, soit tout simplement en abrogeant certaines impositions. En application du principe de la hiérarchie des normes, l'établissement de l'impôt ou de tout autre droit ayant un caractère fiscal ou parafiscal, ne peut être pris par un texte infra législatif (Décret, arrêté ou circulaire).

L'application de la loi fiscale doit être traitée par rapport au temps puis par rapport à l'espace.

- Application de la loi fiscale dans le temps : La loi fiscale ou toutes autres dispositions de nature législative ou réglementaire sont d'application immédiate.

La loi de finances, devient applicable dès le 1<sup>er</sup> Janvier de l'année à laquelle elle se rapporte, et n'a pas d'effet rétroactif. Cependant, il convient de souligner que pour certains cas cela dépend du fait générateur de l'impôt.

C'est le cas des impôts indirects et même des impôts direct payés au comptant pour lesquels le fait générateur est constitué par la date de l'opération ou la date de déclaration et de paiement.

- Application de la loi fiscale dans l'espace : Cette donnée est liée à la territorialité ainsi qu'à la souveraineté de l'État.

La loi fiscale concerne dans ce cas toutes les personnes qui génèrent des revenus ou possèdent des biens sur le territoire de cet État, quelle que soit leur origine, leur nationalité ou leur résidence. Le problème qui risque de se poser alors est celui de la double imposition. En effet, de par ce principe, un revenu ou un contribuable peut être imposé dans deux pays différents.

Ce type de problème trouve généralement sa solution à travers les conventions fiscales de non double imposition.

En tant que texte fondamental ayant pour objectif de déterminer les droits et obligations des citoyens, la constitution pose les principes sur lesquels doivent se fonder les différents prélèvements obligatoires auxquels les textes législatifs ou réglementaires ne peuvent y déroger. Les prélèvements obligatoires se caractérisent donc par :

#### 2.1.1. La compétence législative en matière fiscale :

- le principe de la légalité de l'impôt :

L'article 78 de la constitution dispose : « Nul impôt ne peut être institué qu'en vertu de la loi ». Cette disposition est renforcée par l'article 140-12 qui place dans la compétence de la loi la création, la détermination de l'assiette, ainsi que le taux de tout prélèvement obligatoire<sup>5</sup>; ce qui signifie que les règles internationales ne peuvent avoir pour effet de créer des impositions ou de modifier les impositions déjà existantes. Ce principe n'est pas toujours respecté.

- L'égalité devant l'impôt :

L'article 78 dispose aussi également que « Les citoyens sont égaux devant l'impôt ». Ce principe pose problème dans la pratique, car il ne s'agit pas de réaliser l'égalité numérique (les mêmes montants) entre contribuables en les faisant payer les mêmes montants d'imposition,

---

<sup>5</sup> Articles 140-12 de la constitution : « le parlement légifère dans les domaines suivants : ... les règles concernant la création, l'assiette, le taux des impôts, contributions, taxes et droits de toute nature ».

mais d'introduire une équité fiscale qui commande une inégalité dans le traitement des contribuables en fonction de leurs facultés contributives. Il s'agit donc de réaliser l'égalité dans le sacrifice fiscal. Il est proclamé dans la constitution que « Chacun doit participer au financement des charges publiques en fonction de sa capacité contributive ». Pour réaliser ce principe, il est fait application de la progressivité de l'impôt qui tend à moduler le sacrifice consenti par chaque contribuable en fonction de sa situation économique, c'est le cas de l'impôt sur le revenu global et de l'impôt sur le patrimoine. L'atteinte à ce principe d'égalité est sanctionnée par la loi (art. 78).

- La non-rétroactivité de l'impôt :

« Nul impôt, contribution, taxe ou droit d'aucune sorte, ne peut être institué avec effet rétroactif ». Autrement dit un impôt ne peut être institué pour être appliqué à des opérations qui lui sont antérieures.

#### 2.1.2. Le caractère supra législatif des conventions :

La constitution place les conventions internationales dûment ratifiées au-dessus de la loi. Tel est le principe énoncé par l'article 150 de la constitution 2016 : « Les traités ratifiés par le Président de la République, dans les conditions prévues par la Constitution, sont supérieurs à la loi ». Il est à rappeler que les conventions internationales en matière fiscale sont surtout bilatérales et qu'elles n'ont pas pour vocation de créer de nouvelles impositions.

#### 2.1.3. La constitutionnalisation du principe de la sanction de l'évasion fiscale et la fuite de capitaux :

La réforme constitutionnelle de 2016 a complété l'article 64 de la constitution, devenu article 78, par un paragraphe visant à constitutionnaliser la répression de « toute action visant à contourner l'égalité des citoyens et des personnes morales devant l'impôt ». Une telle action est, selon le constituant, constitutive d'une « atteinte aux intérêts de la communauté nationale ». Elle est réprimée par la loi. Selon le même paragraphe, la loi sanctionne l'évasion fiscale et la fuite de capitaux.

#### 2.2. La jurisprudence :

Les décisions jurisprudentielles sont celles que le juge est appelé à prendre dans le cadre des contentieux opposant les contribuables à l'administration fiscale, en vue de modifier l'interprétation d'un texte fiscal faite par cette dernière. En tant que telles, elles s'imposent à

l'administration, tenue de se conformer à la décision du juge, en procédant aux corrections dictées.

### 2.3. La doctrine :

Elle représente l'ensemble des opinions émises par les auteurs et commentateurs des textes législatifs ou réglementaires pris en application de la loi fiscale et des décisions de jurisprudence, lorsqu'elles exercent une influence certaine sur le législateur ou sur l'opinion du juge.

## **3. Le code fiscal :**

La loi constitue la source essentielle du droit fiscal selon les termes mêmes de l'article 122-13 de la constitution : « Le Parlement légifère dans les domaines suivants : les règles concernant la création, l'assiette, le taux des impôts, contribution, taxes et droits de toute nature ». Le système fiscal algérien connaît cinq codes, chaque code étant consacré à une catégorie d'impositions :

### 3.1. Le code des impôts directs et taxes assimilées :

Il est promulgué pour la première fois sous forme d'ordonnance en 1976. Après la réforme fiscale de 1990, il a été remplacé par le code de 1990 paru à l'intérieur de la loi de finances pour 1991.

### 3.2. Le code des taxes sur le chiffre d'affaires :

Promulgués également pour la première fois en 1976, il concerne l'impôt sur la consommation qui prenait deux formes : la taxe unique globale sur la production (T.U.G.P.) et la taxe unique globale sur les prestations de service (T.U.G.P.S.). Il est remplacé en 1990 par un nouveau code instituant la taxe sur la valeur ajoutée en remplacement des deux anciennes impositions.

### 3.3. Le code des impôts indirects :

Institue des impositions spécifiques qui viennent soit s'ajouter à la TVA : les droits de circulation des alcools, vins et liqueurs, droits de garantie et d'essai sur les métaux précieux, soit en remplacement de la TVA : la taxe sanitaire sur les viandes...

### 3.4. Le code de l'enregistrement :

Qui renferme d'une part les droits d'enregistrement des actes portant notamment sur les propriétés et, d'autre part la taxe de publicité foncière.

### 3.5. Le code du timbre :

Il prévoit les impositions payées sous la forme d'un timbre fiscal devant être obligatoirement apposé sur un certain nombre de documents : les quittances, les affiches, les permis, le passeport ou la carte d'identité...

### 3.6. Le code des procédures fiscales :

Enfin, en 2002, le système fiscal algérien est venu s'enrichir par un nouveau code, le code des procédures fiscales, il contient les procédures suivies pour déterminer la matière imposable, calculer, contrôler et recouvrer l'impôt, de même qu'il renferme les garanties et les voies de recours accordés aux contribuables.

## 4. La loi de finances :

### 4.1. Définition :

La loi de finances annuelle est, jusqu'à présent, régie par la loi relative aux lois de finances du 7 juillet 1984. A partir de 2021, elle sera régie par la loi organique relative aux lois de finances du 2 septembre 2018. L'article 3 de cette loi définit la loi de finances comme suit : « *La loi de finances détermine pour un exercice, la nature, le montant et l'affectation des ressources et des charges de l'Etat, ainsi que l'équilibre budgétaire et financier qui en résulte, en tenant compte d'un équilibre économique défini* ».

Ont le caractère de loi de finances :

- la loi de finances de l'année
- les lois de finances complémentaires ;
- la loi de règlement budgétaire.

La loi de finances de l'année prévoit et autorise, pour chaque année civile, l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat destinées à la réalisation des programmes de l'Etat, conformément aux objectifs définis et aux résultats attendus et faisant l'objet d'une évaluation (art. 6).

La loi de finances complémentaire a pour objet de modifier ou de compléter, en cours d'année, les dispositions de la loi de finances de l'année (art. 7).

La loi de règlement budgétaire constitue le dernier acte du cycle budgétaire. « Elle est l'acte par lequel il est rendu compte de l'exécution d'une loi de finances et, le cas échéant, des lois de

finances rectificatives» (art. 8). Elle constitue le compte de résultat de l'année devant être approuvé par le Parlement.<sup>6</sup>

Mais en quoi la loi de finances constitue-t-elle une source pour le droit fiscal ? C'est en examinant sa structure qu'on peut découvrir son apport au droit fiscal.

#### 4.2. Structure de la loi de finances :

La loi de finances comporte d'une part les dispositions législatives dont les plus importantes concernent la fiscalité, les autres dispositions se rapportent au budget de l'Etat, à la parafiscalité et aux comptes spéciaux du trésor.

Parmi l'ensemble de ces dispositions qui retiennent notre attention parce que en rapport avec le droit fiscal, les dispositions de l'article 1er de la loi de finances qui autorise le gouvernement à prélever les recettes d'une part et, à dépenser les crédits votés par le Parlement<sup>7</sup>.

Mais ce sont les dispositions du Chapitre II, intitulé : « Dispositions fiscales » qui constituent une source non négligeable du droit fiscal. C'est, en effet, par le biais des dispositions de ce chapitre que le législateur apporte les modifications et les compléments à l'ensemble des codes fiscaux nécessaires à la mise en œuvre de la politique économique et sociale du gouvernement.

### **Section 3 : le système fiscal algérien.**

En tenant compte de la spécificité de la personnalité juridique de redevables légaux, de la nature et de l'importance de leurs activités qui en sont la source des bénéfices annuels imposables (matière imposable), le législateur algérien définit un système fiscal déclaratif par le champ d'application et les régimes fiscaux qui sont applicables.

---

<sup>6</sup> Article 7 et 77 relative aux lois de finances.

<sup>7</sup> Ainsi l'article 1<sup>er</sup> de la loi de finances dispose chaque année : « sous réserve des dispositions de la présente loi, la perception des impôts directs et taxes assimilées, des impôts indirects, des contributions diverses, ainsi que tous les autres revenus et produits au profit de l'Etat continuera à être opérée pendant l'année... conformément aux lois et textes d'application en vigueur à la date de publication de la présente loi au JORA». « Continuerons à être perçus en 20..., conformément aux lois, ordonnances, décrets législatifs et textes d'application en vigueur à la date de publication de la présente loi au JORA, les divers droits et revenus affectés aux comptes spéciaux du Trésor, aux collectivités territoriales, aux établissements publics et organismes dûment habilités ».

Le champ d'application du système fiscal algérien applicable aux entreprises se définit par la qualité des entreprises redevables légales et leur activité en précisant celles qui sont imposables, exonérées et exclues du champ d'application.

Depuis la loi de finances 2015, il existe deux régimes fiscaux applicables aux entreprises, le régime du réel et le régime de l'impôt forfaitaire unique (IFU).

De ce fait, cette section s'articulera en trois parties, le champ d'application, le régime du réel et le régime forfaitaire unique.

### **1. L'administration fiscale algérienne :**

Relevant du ministère des finances, l'administration fiscale exerce ses prérogatives à plusieurs niveaux :

- La direction générale des impôts (DGI) ;
- La direction des grandes entreprises (DGE).

### **2. Impôts et taxes applicables en Algérie :**

Dans le système fiscal algérien, les différents impôts et taxes applicables aux personnes physiques et aux personnes morales sont les suivants :

1. L'Impôt sur le Revenu Global (IRG) ;
2. L'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) ;
3. La Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) ;
4. La Taxe sur les produits pétroliers (TPP) et sur les résultats relatifs aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport par canalisation des hydrocarbures ;
5. L'Impôt Forfaitaire Unique ;
6. L'impôt sur les dépenses (la TVA) ;
7. L'Impôt sur le patrimoine ;
8. Les droits sur les successions ;
9. Les droits d'enregistrement et de timbre ;
10. La taxe foncière ;
11. La taxe d'assainissement.

### **3. Le système fiscal algérien :**

Depuis ces trois dernières décennies toutes actions exécutées par l'administration fiscale sont justifiées par une mission de modernisation.

Dans le contexte actuel, le système algérien a connu de grandes réformes, ces actions se sont interprétées par des changements concernant la gestion administrative et le système fiscal et qui sont centrées principalement sur :

- La réforme de la législation ;
- La refonte du schème organisationnel.

Ces réformes ont eu pour but de moderniser l'administration fiscale par l'établissement d'une organisation et de procédures réfléchis ; d'améliorer la relation entre l'administration fiscale et les usagers, par la mise en place d'outils moderne de gestion de dossiers et mettre en place une culture de performance.

Le pilotage, qui n'agissait pas initialement qu'au niveau opérationnel, s'est enrichi et agit désormais sur de multiples variables, du niveau stratégique au niveau opérationnel.

Le système fiscal algérien est un système déclaratif, ce qui signifie, une procédure habituellement mise en place par un pays dans le but d'établir le montant d'impôt à payer par un contribuable. C'est-à-dire que les éléments servant de base au calcul de l'impôt bénéficient d'une présomption d'exactitude, ce qui prévoit la possibilité de contrôles fiscaux tant pour les personnes physiques que pour les personnes morales. Des recours gracieux et contentieux existent également.

Le système fiscal algérien a été partagé en deux catégories, dans le cadre du droit commun (régime générale) et le régime forfaitaire (IFU).

#### **3.1. Le régime du droit commun :**

Ce régime englobe les taxes et impôts suivants :

- Les impôts directs (IRG, IBS) c'est ceux qu'on paye directement aux collectivités locales ;
- L'impôt indirect (TVA) qui est inclut dans toutes opérations commerciales et qui est prélevé automatiquement ;
- La taxe sur l'activité professionnelle(TAP) ;
- La taxe d'apprentissage et de formation.

3.1.1. Impôt sur le Revenu Global :

L'IRG est un impôt prévu pour les revenus imposables (bénéfices professionnels, revenus agricole, revenue locatifs, revenus des capitaux mobiliers, traitements et salaires) des personnes physiques. Il est établi annuellement sur la base de l'ensemble des revenus catégoriels de la personne imposable.<sup>8</sup>

L'IRG salaire est un prélèvement à la source, il est déterminé en application d'un barème, tenant compte de la rémunération imposable. Le dit barème est présenté comme suit :

**Tableau I-1 : Le barème de l'IRG.**

Fraction du revenu imposable (DA)	Taux d'imposition
N'excédant pas 10 000	0%
De 10 001 à 30 000	20%
De 30 001 à 120 000	30%
Supérieure à 120 000	35%

[Source : Guide investir en Algérie KPMG]

- Le taux de 15% pour les exercices 2006 et 2009 et 10% à compter de 2010 suivant la loi de finance de 2010, sont applicables aux rémunérations versées à titre exceptionnel.
- Cette rémunération est composée de tous les éléments de salaire brut perçus diminués de cotisations sociales.
- La rémunération brute est composée de :
  - La rémunération principale (salaire et traitement)
  - Les rémunérations accessoires (indemnités et primes de rendement)
  - Les avantages en nature accordés aux salariés (logement, nourriture)
- Sont exclus des produits bruts les éléments suivants :
  - Les indemnités allouées pour frais de déplacement ou mission

<sup>8</sup> Guide investir en Algérie KPMG Algérie, édition 2020, chapitre 11, page 168.

- Les indemnités de zone géographique
- Les indemnités à caractère familial telles que le salaire unique, allocation familiales
- Les avantages en nature correspondant exclusivement, à la nourriture et au logement consentis aux salariés exerçant dans la zone à promouvoir.

Les personnes imposables :

a. Les personnes physiques :

Seules les personnes physiques sont soumises à l'impôt sur le revenu, l'imposition pouvant d'ailleurs englober plusieurs personnes en vertu de la règle d'imposition par foyer fiscal.

L'impôt sur le revenu peut s'appliquer aux bénéfices réalisés par certaines personnes morales, mais il est alors établi au nom de leurs membres et non de la société elle-même. Ce régime est celui des sociétés de personnes assimilées, dont les associés personnes physiques sont personnellement passibles de l'impôt sur le revenu de la part des bénéfices sociaux, même non distribués, correspondant à leurs droits dans la société.

b. Les personnes morales :

Les personnes morales (société et autres collectivités) autres que les sociétés de personnes et assimilées relèvent, lorsqu'elles sont imposables, de l'impôt sur les sociétés. C'est le cas des sociétés anonymes et autres sociétés de capitaux, sachant que les associés ou actionnaires de ces sociétés, lorsque ce sont des personnes physiques, sont passibles de l'impôt sur le revenu, au titre des revenus de capitaux mobiliers, à raison des bénéfices sociaux qui leur sont distribués.

3.1.2. L'Impôt sur Bénéfices des Sociétés :

C'est un impôt annuel pour les bénéfices réalisés par les sociétés ayant la personnalité morale. Les société de personnes, les société en participation, les sociétés civiles non constitués en sociétés par action ne sont pas soumises à l'IBS, mais peuvent opter pour cet impôt.

D'autres entités, tels que les organismes de placement collectifs en valeurs mobilières ne peuvent pas opter pour ce régime d'imposition.

3.1.2.1. Bénéfices imposables :

Ils correspondent au résultat de l'ensemble des opérations de toute nature effectuées par les entreprises y compris les cessions d'actifs, soit en cours soit en fin d'exploitation.

Ils sont déterminés à partir du résultat comptable avant impôt en fonction des incidences fiscales.

### 3.1.2.2. Le calcul de l'IBS :

L'IBS est calculé sur la base du bénéfice net annuel avant impôt :

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

Dans le cas où la société exerce plusieurs activités, les personnes morales assujetties à l'IBS doivent tenir une comptabilité séparée pour ces activités, permettant de déterminer la quote-part des bénéfices pour chaque activité à laquelle le taux de l'IBS approprié doit être appliqué.

Le non-respect de la tenue d'une comptabilité séparée entraîne systématiquement l'application du taux de 26%.

### 3.1.2.3. Le prix de transfert :

Par prix de transfert, il y a lieu d'entendre les prix pratiqués par une entreprise à l'occasion d'un transfert des biens corporels, des actifs incorporels, ou rend des services à une ou plusieurs entreprises apparentées situées au niveau national ou à l'étranger notamment, les achats et les ventes de biens, de services, redevances, intérêts, garanties, honoraires, cession ou concession de biens incorporels tels que les marques, brevets, et savoir-faire, refacturation de coûts, octroi de prêts sans intérêts ou à intérêts réduits... etc.

Ces prix constituent une problématique fiscale internationale relative à la fixation, à l'analyse et à l'ajustement des prix pratiqués entre entités juridiques liées et implantées dans des pays différents, au regard des biens cédés, des services fournis ou des droits concédés.

L'administration fiscale se doit de préserver la richesse du pays en dotant le système fiscal par un dispositif adapté permettant de filtrer les prix de transfert entre les entreprises liées implantées en Algérie et dans d'autres pays et le cas échéant rectifier les prix pratiqués par rapport à celui découlant du principe de la pleine concurrence.

Les dernières mesures prises dans le cadre des lois de finances 2012 et 2013 en sont une parfaite illustration tant dans son volet préventif que dissuasif. En effet, les vérificateurs de l'administration fiscale sont autorisés à exiger lors d'une vérification de comptabilité ou d'une

vérification ponctuelle de comptabilité opérée à l'égard d'une entreprise associée exploitée en Algérie, en présence d'éléments faisant présumer des transferts indirects de bénéfices, une documentation permettant de justifier la politique des prix pratiquée et d'appliquer les sanctions prévues par la loi.<sup>9</sup>

Seront également considéré comme bénéfice imposable et réintégrés au bénéfice de la société soumis à l'IBS, les bénéfices que la société n'a pas pu réaliser du fait d'une politique de prix de transfert non conforme au principe de pleine concurrence de la part du groupe dont elle fait partie.

Les produits à intégrer à l'assiette imposable sont ceux directement transférés aux entreprises situées hors d'Algérie par le biais :

- De la majoration ou de la diminution des prix d'achat (importation) ou de vente (exportation) ;
- Du versement de redevances excessives ou sans contrepartie ;
- De l'octroi du prêt sans intérêts ou à un taux réduit ;
- De la renonciation aux intérêts stipulés par les contrats de prêts ;
- De l'attribution d'un avantage hors de proportion avec le service obtenu ;

### 3.1.3. La TVA :

La TVA est supportée sur tous les achats de biens et services sauf exonération prévue par la loi fiscale. Le taux nominal était de 17% et le taux réduit applicable à une liste limitative de produits et services est de 7%.

A partir du 01/01/2017, et suivant l'article 26 de la loi de finance pour 2017, le taux normal est de 19% et le taux réduit applicable à une liste limitative de produits et de services est de 9%.

Il est à noter que les entreprises sont tenues également de facturer, collecter et verser la TVA sur leurs ventes de biens et services.

La TVA sur les achats peut être déduite de la TVA collectée dans le cadre du système de déduction.

---

<sup>9</sup> [https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres\\_dgi/LDGI%2067.pdf](https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%2067.pdf) consulté le 24/08/2020 à 22h.

Conformément à l'art 14 du code sur le chiffre d'affaires, le fait générateur de la TVA est pour les prestations de services en générale : l'encaissement total ou partiel du prix.

Conformément à l'art 29 du code des taxes sur le chiffre d'affaires (CTCA), des états de la TVA déduite sur le mois, doivent être joints à la déclaration G50.

#### 3.1.4. La TAP :

La taxe sur l'activité professionnelle est un impôt assis sur le montant global du chiffre d'affaires ou des recettes brutes hors taxes. Elle représente une source importante des recettes des collectivités locales.

La TAP est calculée au taux de 2% sur le chiffre d'affaires hors taxes. Pour les ventes, la TAP est déclarée et payée à la facturation. Ceci dit, le fait générateur de cette taxe est l'encaissement pour les prestations de services ou BTP.

Aussi, le paiement de la TAP se fait sans notification de l'administration fiscale dans 20 jours qui suivent le mois concerné.

A partir du mois de juillet 2015, suite à la parution et l'application de la loi de finance complémentaire pour 2015, le taux de la taxe a été ramené à 1%, sans bénéfice des réfections pour les activités de production de biens

Pour les activités de bâtiments et des travaux publics et hydrauliques, le taux de la taxe est fixé à 2%, avec une réfaction de 25%.

Toutefois, le taux de la TAP est porté à 3% en ce qui concerne le chiffre d'affaires issu de l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures.

#### 3.1.5. La TAF :

Les dispositions de la loi de finance pour 1998, modifié par les articles 79 et 80 de la loi de finance de 2007 obligent les entreprises privées et publiques à consacrer 2% de leur masse salariale annuelle à des actions de formation professionnelle et d'apprentissage au taux de 1% chacune.

Ce taux correspond au taux minimum applicables aux entreprises n'ayant engagé aucune action de formation et/ou d'apprentissage au cours de l'année considérée auprès de la direction de la

formation professionnelle de la wilaya et/ou n'ayant aucune attestation au titre de la formation. Lorsque l'employeur s'est conformé de façon partielle aux obligations prévues en la matière, cette taxe est calculée en appliquant la différence entre le taux maximum et le taux consenti aux actions de formation et d'apprentissage.

De dépôt relatif au dossier relatif à la demande d'évaluation de l'effort de formation réalisé par la société doit se faire de la manière suivante :

- Concernant le 1<sup>er</sup> semestre de l'exercice concerné, au mois de juillet de l'année en question ;
- Concernant le 2<sup>ème</sup> semestre de l'exercice concerné, au mois de janvier qui suit l'année en question. Cette taxe est recouvrée et payée par semestre sur la déclaration du G50 au plus tard le 20 du mois qui suit la fin de chaque semestre.

### 3.2. Régime forfaitaire : Impôt forfaitaire unique (IFU) :

Il est clair que l'Algérie a introduit depuis le début de l'année l'impôt forfaitaire unique (IFU) conformément à la loi de finances 2007 adoptées par les deux chambres, une option qui permettra de remplacer les impôts et taxes auxquels sont soumis actuellement les contribuables au forfait, mais les personnes concernées doivent comprendre cette nouvelle démarche. En effet, les personnes soumises à l'IFU sont les commerçants qui activent dans la vente de marchandises et objets, les artisans, ceux qui exercent dans le domaine des prestations de services relevant des bénéfiques industriels et commerciaux et les personnes qui exercent simultanément dans les activités précitées, à condition que leur chiffre d'affaire annuel n'excède pas les 15 millions ( d'après la loi de finance complémentaire).<sup>10</sup>

La Loi de Finances Complémentaire (LFC) a instauré de nouveaux aménagements à l'organisation de l'Impôt Forfaitaire Unique (IFU) pour l'année 2020 portant sur :

- Le champ d'application de l'IFU ;
- Le mode de détermination de cet impôt ;
- Les obligations fiscales des contribuables relevant de ce régime ;
- Le minimum d'imposition ;
- L'option au régime du réel ;

<sup>10</sup> <https://www.djazairiess.com/fr/lemaghreb/1515> consulté le 24/08/2020 à 22h.

- Les sanctions fiscales.

Le taux de l'impôt forfaitaire unique est calculé sur le chiffre d'affaires réalisé et fixé comme suit :

- 5% pour les activités de production et de vente de biens ;
- 12% pour les autres activités.

Concernant l'impôt forfaitaire unique applicable à l'activité mixte, celui-ci est déterminé au prorata du chiffre d'affaires correspondant à chaque activité.

- Retenue à la source de 5% au titre de l'IFU, libératoire d'impôt.

Pour les opérations commerciales effectuées via les plates-formes numériques et la vente directe en réseau.

#### **Section 4 : Le risque fiscal**

La responsabilité du contribuable dans le système fiscal algérien est de respecter les différentes obligations qui sont :

- La déclaration spontanée de l'impôt dans les délais impartis ;
- Le respect des obligations exigées par la législation fiscale

Les risques fiscaux sont véritables et pourraient brièvement porter préjudice à l'entreprise, s'ils ne sont pas convenablement corrigés. Durant ces dernières années, le gouvernement s'est intéressé considérablement à la récupération de ce qu'il spécifie comme la juste part des impôts et des taxes qui devrait être payées à chaque contribuables.

Une ignorance des règles fiscales avantageuses peut engendrer une perte d'opportunité pour l'entreprise en payant plus cher qu'elle aurait dû payer si elle avait joui de l'avantage fiscal.

Par ailleurs, l'utilisation des opportunités proposées par le cadre réglementaire fait partie des bonnes pratiques de gestion que l'entreprise doit mettre en place pour optimiser ses finances, ce qui justifie le recours à l'audit fiscal.

Selon Chadefaux, la notion du risque fiscal est née suite à l'apparition de l'audit fiscal comme domaine autonome de l'audit comptable et de l'audit juridique, qui s'est positionné comme l'une des spécialités du management des entreprises. On est alors passé de la notion de l'audit

de l'Irrégularité fiscale à l'audit du risque fiscal, celle-ci s'est développée en optimisation fiscale et performance de l'entreprise.

Selon Rossignol, la notion de risque fiscal au sens large englobe deux exceptions : «la première, classique, correspond au non-respect volontaire ou involontaire des règles fiscales, alors que la seconde, toute aussi inefficace, se rapporte davantage à la méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque à gagner important »<sup>11</sup>. Selon ce même auteur, pour le risque fiscal, il se conjugue un risque sanction à un risque perte d'opportunité.

Selon Ernest Young : « n'importe quel événement, action ou inaction dans la stratégie fiscale, les opérations, le rapport financier et la conformité qui affectent défavorablement la position fiscale ou d'affaires de l'entreprise ou qui entraînent un niveau imprévu de pénalités, de redressement, d'impôts supplémentaires, porter atteinte à la réputation de l'entreprise, des pertes d'opportunité ou une exposition des états financiers »<sup>12</sup>.

À travers ces définitions on peut distinguer deux types de risques fiscaux : les risques volontaires et les risques involontaires.

Concernant le risque lié à l'inefficacité, Rossignol fait allusion à la négligence de l'entreprise des stratégies fiscales qui constituent l'option pour des choix fiscaux légaux pouvant générer des économies fiscales qui leur permettent de se positionner sur le marché par rapport à ses concurrents, cette analyse englobe toute la sphère environnementale fiscale, déclarative, contentieuse, recouvrement, législative et internationale.

Il y a aussi la définition classique où l'auteur en question fait allusion aux conséquences de contrôle, de redressement et de rehaussement que l'entreprise peut soustraire suite au non-respect volontaire ou non volontaire des règles fiscales dont elle est soumise.

Ce risque peut être volontaire : c'est-à-dire l'entreprise se soustrait volontairement à ses obligations. Dans ce sens, le législateur fiscal algérien présente deux formes différentes de non-respect volontaire de la loi fiscale : les manœuvres frauduleuses et le défaut de souscription des déclarations. Le risque peut être involontaire lié aux erreurs, omissions commises par les entreprises généralement à leur insu lors de leurs souscriptions de leurs déclarations, il est considéré comme risque involontaire lié à la conformité.

---

<sup>11</sup> Jean-Luc ROSSIGNOL, K. A. (2013, Octobre 23). La gestion du risque fiscal inhérent à l'implantation d'une entreprise dans un pays émergent : le cas français au Vietnam. *Revue francophone de la gestion*, pp. 50-63

<sup>12</sup> Ernst & Young, (2014). Bridging the divide : highlights from 2014, Tax Risk and Controversy survey series, 1, 24

Les plus grands des auteurs théoriciens et praticiens contemporains axent leurs définitions du risque fiscal sur cet aspect involontaire du fait de son caractère latent.

A l'instar du cabinet de l'expert-comptable suisse qui le définit : « Le risque fiscal correspond à l'éventualité de taxations futures que le contribuable n'a pas envisagées et encore moins provisionnées. Difficilement saisissable, ce risque existe pourtant à l'état latent<sup>13</sup> »

Cependant, si on prend la définition de Chadefaux de la nature du risque fiscal, et on essaie de la transposer au risque fiscal involontaire lié à la conformité selon le contexte Algérien, on obtiendrait : « la nature du risque fiscal involontaire lié à la conformité est le triple pouvoir de contrôle de rectification et des rehaussements dévolu à l'administration fiscale »<sup>14</sup>.

Cette définition est une approche managériale du contrôle fiscal de ses conséquences sur les entreprises qui cherchent à gérer le risque fiscal latent.

## **1. Sources du risque fiscal :**

Les principales sources du risque fiscal qui sont souvent identifiées par les théoriciens et les praticiens de l'audit et du management risque fiscal sont la complexité de la loi fiscale, l'organisation de l'entreprise et l'administration fiscale.

### **1.1. La complexité de la loi fiscale :**

Les règles fiscales liées au cadre déclaratif sont réputées pour être naturellement complexes et leur compréhension par les agents économiques se heurte aux contraintes d'incohérence et d'ambiguïté. Cette complexité se caractérise par la mouvance permanente de la loi fiscale, qui se traduit par des incohérences dans les déclarations fiscales, qui exposent souvent les contribuables à commettre des erreurs, des omissions et insuffisances dont l'effet de leur rectification par l'administration fiscale à l'issue d'une mission de contrôle est dévastateur pour la performance et la survie de l'entreprise.

### **1.2. La spécificité de l'entreprise et de l'activité :**

La spécificité de l'entreprise est aussi une source de risque fiscal, et ce à plusieurs niveaux : Le premier est lié à la compétence du service chargé de la fiscalité de l'entreprise, en effet, en plus de la complexité de la matière fiscale, la compétence en la matière est rare et très onéreuse,

<sup>13</sup>, [http://iframe.treuhaender.ch/GetAttachment.axd?attaName=348r00\\_0666.pdf](http://iframe.treuhaender.ch/GetAttachment.axd?attaName=348r00_0666.pdf)

<sup>14</sup> CHADEFAX, M. (1987). Audit fiscal. Dijon: Thèse de doctorat.

souvent les compétences disponibles peuvent commettre des erreurs, omissions et des insuffisances de déclarations.

Le deuxième niveau concerne le système de gouvernance, la nature incomplète des contrats, l'opportunisme des dirigeants, leurs pouvoirs discrétionnaires, peuvent générer une stratégie fiscale risquée et agressive, qui mettrait en péril l'entreprise.

Le troisième niveau est lié à la spécificité de l'organisation de l'entreprise, c'est-à-dire qui a trait au système de contrôle, système d'information, système d'animation, système de gestion combiné à la culture d'entreprise.

## **2. Le risque fiscal lié à la conformité comme approche managériale du contrôle de l'administration :**

Plusieurs auteurs praticiens et théoriciens spécialistes en management perçoivent le contrôle fiscal et ses procédures de redressement et de majoration droits éludés comme nature du risque fiscal, ce qui a donné lieu à l'émergence d'une multitude de définitions de la notion en question, ceci dit, il n'y a pas de définition conventionnelle du risque fiscal.

Néanmoins, on peut préciser les différents domaines de risques fiscaux :

### **2.1. Le risque de transaction :**

Chaque transaction rencontre l'impôt. Plus la transaction est complexe, plus elle peut provoquer des incertitudes fiscales, par conséquent, erreurs intentionnelles, omissions et insuffisances de déclarations sont des sources de risque fiscal. Plus la transaction est non courante, non routinière, plus elle expose à des risques spécifiques. Certaines transactions non récurrentes sont inductrices de contrôles fiscaux (telles que par exemple, une fusion, une scission, une reconversion, etc...) alors que d'autres transactions suscitent souvent les soupçons ou l'hostilité du fisc (compte courant associé, bonification en nature, transactions avec les associés, remboursement des frais professionnels, etc...) L'entreprise s'expose davantage aux risques de transactions dans certaines circonstances telles que : - La non implication, en temps opportun de compétences fiscales dans la transaction ;

- L'absence d'un cadre de politique générale qui départage ce qui est acceptable de ce qui ne l'est pas ;
- La méconnaissance des pratiques administratives

- L'absence de perception des risques associés à la transaction et à sa documentation légale.

Certaines transactions fiscales pénalisantes doivent être dans la mesure du possible circonscrites, par exemple :

- La prise en charge des retenues à la source.
- Les jetons de présence, doublement imposés ;
- L'abandon de créance.

## 2.2. Le risque de situation :

L'exposition de l'entreprise dans le cadre de son activité aux situations qui suscitent un grand intérêt des contrôleurs fiscaux, tels que :

- Déficits chroniques (Précompte TVA important, entreprises évoluant dans un secteur mal réputé au point de vu de moralité fiscale)
- Entreprise importante (Fraudes fiscales d'un client potentiel qui se traduit par des déclarations fictives envers le fisc pouvant être interprétées comme des ventes non déclarées de l'entreprise. Défaut de déclarations fournisseur, ventes de ses transactions effectuées avec l'entreprise qui contrairement à lui déclare ses achats l'exposerait, si l'entreprise cliente fait l'objet de vérification et présente facture transaction à vérificateurs, au moment de leur authentification auprès du service taxateur de fournisseur, la non déclaration des ventes, ces derniers peuvent être interprétés comme des achats fictifs de l'entreprise et subira un risque fiscal).
- Mécontentement grave entre les associés, générant de nombreux litiges
- Entreprise déposant des déclarations qui révèlent des incohérences lors des contrôles sommaires,
- Incohérence dans les déclarations.

## 2.3. Les risques opérationnels :

Ce risque émane de l'incidence des opérations effectuées par l'entreprise. il est lié à la compétence des personnels de chaque structure à la production de la documentation recelant

des données financières comptables est fiscales. Le risque peut résider dans la complexité du degré de fréquence des opérations effectuées par l'entreprise.

#### 2.4. Les risques de non-conformité à la loi :

Ce sont des risques émanant de la qualité et de la fiabilité de l'information qui transite vers le système d'information pour être diffusée à toutes les structures et organisations de l'entreprise. Ce risque peut émaner de la structure chargée de la gestion fiscale lors son interprétation de loi fiscale qui ne peut être conforme à la réglementation fiscale dont l'entreprise est éligible. Ceci peut être lié par exemple à des procédures de veille fiscale. Comme il peut émaner de la structure comptable qui peut diffuser des informations erronées affectant la régularité comptable et fiscale exposant l'entreprise aux risques de redressement. Ça peut aussi émaner d'une des structures d'organisation des entreprises sur l'inexactitude de l'information relative à ces opérations, pouvant générer le risque fiscal latent. Ce risque est lié d'abord à la politique générale de l'entreprise et à l'intégrité de sa direction, de ses cadres et de son personnel.

#### 2.5. Les risques comptables :

Il s'agit de la régularité de la tenue de la comptabilité de l'entreprise et de la qualité de l'information. Une erreur comptable ou information comptable et financière mal interprétée peut devenir une irrégularité fiscale et provoquer un risque de redressement, c'est pourquoi l'auditeur comptable qui souligne des irrégularités souligne l'impact sur la régularité fiscale et parfois prescrit une étude de régularité fiscale. Parfois le niveau de compétence du comptable peut générer des irrégularités comptables qui elles-mêmes génèrent des irrégularités fiscales devenant sources de risque fiscal latent.

#### 2.6. Les risques de management :

Il réside dans l'esprit du dirigeant, sa culture qui génère le risque fiscal, ainsi que sa compétence et sa connaissance du domaine et sa capacité à adopter un système de gestion efficace.

#### 2.7. Les risques de réputation :

Le jugement que l'administration fiscale peut porter à l'entreprise en matière de qualité de contribuable, un jugement négatif de l'entreprise peut générer des risques fiscaux majeurs à l'égard de l'entreprise et peut même affecter son objectivité dans le cadre de sa mission de contrôle fiscal générant par voie de conséquences des risques de redressement.

Une défaillance fiscale grave peut porter atteinte à la réputation d'une entreprise, de ses dirigeants, de son personnel et de ses auditeurs.

**Conclusion :**

Dans ce présent chapitre, nous avons développé les différents aspects de la fiscalité, du fait de son influence sur l'économie du pays en présentant les différents impôts, et leurs caractéristiques.

Nous avons aussi parlé du droit fiscal, ceci étant très lié aux décisions que prend l'administration fiscale mais aussi le contribuable. D'une manière générale les règles juridiques qui régissent ce mécanisme déclaratif, se caractérisent par leur mouvance, et leurs ambiguïtés rendant la difficulté de compréhension, donne ainsi naissance au risque d'erreurs lors des déclarations fiscales.

Toutefois, le risque ne peut être uniquement fiscal, il peut aussi être d'ordre comptable, lié une compréhension incomplète du système comptable et financier SCF se traduisant par des erreurs matérielles et de droit dans la comptabilité source de risque fiscaux non négligeables.

Néanmoins, on note que l'Algérie a amélioré son système fiscal, en comprenant l'importance de ce dernier.

## **Chapitre 2 : Gestion du redressement fiscal**

## **Introduction :**

Tous les Etats considèrent l'impôt comme l'outil principal de financement des charges étatiques. De plus le triomphe de l'idéologie libérale commande l'acceptation de l'impôt, cette fois, sous un système fiscal de responsabilités, un système fiscal déclaratif.

Comme l'impôt, le contrôle fiscal contribue à la réalisation des missions économiques, sociales et même politiques, de sorte que ses enjeux connaissent une grande diversité que nous pouvons limiter à deux objectifs majeurs, le premier est une finalité budgétaire où l'Etat cherche à maximiser le rendement financier de l'impôt. Le deuxième est une finalité répressive qui punit les contribuables frauduleux et cherche à assurer une égalité et une justice fiscale. Pour cela on essaye d'analyser les procédures du contrôle fiscal en termes de qualité de législation, d'efficacité, d'organisation, de rendement et de garantie du contribuable.

Pour cela, dans le présent chapitre nous allons commencer par développer la notion du contrôle fiscal, le mécanisme du redressement fiscal et les voies de recours pour le contribuable et enfin nous parlerons du mécanisme de gestion de la dette fiscale.

## **Section 1 : le contrôle fiscal**

Le contrôle fiscal est tout d'abord un symbole de démocratie. Il est la contrepartie du système déclaratif : l'administration s'assure que les éléments déclarés par les particuliers sont sincères et complets.

Il permet non seulement pour l'administration d'exercer le pouvoir dissuasif sur les contribuables ayant la stricte intention de se soustraire de leurs obligations déclaratives, mais également de déceler et rectifier des erreurs involontaires et omissions commises lors de la souscription de leurs déclarations qui ont un impact considérable sur l'assiette de l'impôt. Il est donc le corollaire du système déclaratif, il assure la pérennité et la cohérence du système fiscal.<sup>1</sup>

Étant un attribut de l'administration ; la fonction de contrôle est destinée à vérifier la sincérité de l'accomplissement de ses obligations par le contribuable. Elle tire sa justification par le fait que l'ensemble de son processus fiscal repose sur la déclaration du contribuable et la

---

<sup>1</sup> Jean-PailTranThiet/Gilles Celmene/Jaques Guénot/ Serge Levet/ Pascal Morin/ Jean-Paul Ouaksel Quand le fisc vous contrôle, page 26.

présomption de bonne foi qui s'y attache. Elle constitue la légitime contrepartie de cette confiance accordée au contribuable.<sup>2</sup>

Pour mener à bien cette mission, l'administration fiscale dispose de nombreux moyens de contrôle qui représentent indéniablement les sources principales d'informations. Ces moyens sont des outils à travers lesquels les contrôleurs peuvent obtenir des renseignements nécessaires sur les contribuables visés par la mission de contrôle. Ils représentent le dossier du contribuable, éléments possession de l'administration comme les fichiers alerte, le bulletin de recoupement, autres renseignements en provenance des administrations publiques ayant effectué des opérations avec les contribuables, le droit de communication, le droit de visite, l'intervention sur place dans le cadre du contrôle approfondi, les dénonciations des tiers.

En contrepartie, la loi accorde aux contribuables soumis à un contrôle plusieurs droits, en l'occurrence celui d'un débat contradictoire. Ils sont assistés par un conseil de leur choix, le droit de réponse aux points soulevés par les contrôles fiscaux qui envisagent de régulariser sa situation fiscale, le droit de lui faire notifier d'une manière détaillée les redressements et rehaussements envisagés par l'administration fiscale à l'issue de son exercice de missions de contrôle, le droit d'avoir un délai précis de réponses à ses notifications et pour finir, le droit de recevoir une notification de redressement définitive détaillant les points soulevés par l'administration justifiant la rectification des déclarations.

Le contrôle fiscal fait aussi l'objet d'une multitude d'approches pluridisciplinaires, passant d'une simple approche juridico-fiscale et économique aux approches des sciences humaines à l'instar de la sociologie et de la psychologie ou encore l'approche managériale qui perçoit la nature du risque fiscal.

Toutefois, l'approche managériale s'est forgée son propre corpus conceptuel en passant de la notion d'irrégularité fiscale à celle du risque fiscal. Elle devient l'un des faits qui a favorisé la naissance de l'audit fiscal et la fonction de gestion fiscale des entreprises qui est aujourd'hui une discipline du management au même titre que les ressources humaines ou le marketing.

Martial Chadeaux est le premier auteur en sciences de gestion à avoir défini la nature du risque fiscal comme le triple pouvoir de contrôle, de redressement et de sanctions.

---

<sup>2</sup>JacksGrosclaude et PhillipeMarchessou, Procédures fiscales 4 édition, Edition Dalloz, pages 103.

## 1. L'approche théorique du contrôle fiscal : approche juridico-fiscal

Plusieurs disciplines se sont penchées pour tenter d'appréhender le phénomène du contrôle fiscal :

L'approche juridico-fiscal s'intéresse aux règles, aux formes et aux moyens des procédures de contrôle, de redressement et de majoration édictées par la loi fiscale

L'approche fiscale de la présente étude s'articule autour de la présentation des objectifs des différents moyens, formes de procédures de contrôle de redressement et de rehaussement qui peuvent en résulter ainsi que les règles juridiques qui régissent le fonctionnement réguliers de ces procédures.

### 1.1. Les objectifs du contrôle :

L'auteur Marc le Roy a identifié dans son ouvrage quatre (04) principaux objectifs du contrôle fiscal <sup>3</sup>:

- Le premier est financier, il consiste à assurer le meilleur rendement du système déclaratif dans le fonctionnement du budget de l'Etat en limitant le manque à gagner de recettes issues des insuffisances de déclaration, défauts de déclaration et des manœuvres frauduleuses.
- Le deuxième est économique, il vient assurer la neutralité de l'impôt dans l'équilibre économique.
- Le troisième juridique définit les règles, les conditions de régularité des procédures du contrôle fiscal et de redressement pour préserver les libertés individuelles des opérateurs économiques.
- Le quatrième est relatif à la justice fiscale, il assure le principe de l'égalité de tous les citoyens devant l'impôt en veillant à l'objectivité du système déclaratif.

Les redressements fiscaux des insuffisances de déclaration, des omissions, des erreurs, des défauts des déclarations et de fraude permettant à l'administration fiscale de rétablir cette équité fiscales entre les contribuables de bonne moralité qu'ils soient avisés ou pas de leurs obligations fiscales, les contribuables défaillants et les contribuables qui usent des manœuvres frauduleuses.

---

<sup>3</sup> Marc LEROY, le contrôle fiscal une approche cognitive de la décision administrative, édition L'Harmattan.

Le contribuable dit de bonne moralité fiscale est celui qui n'a aucune intention de se soustraire à ses obligations fiscales. Les insuffisances de déclaration involontaires, omission ou erreurs involontaires qu'il peut commettre à son insu lors de ses souscriptions de déclarations qui génèrent un redressement fiscal ne remettent pas en cause sa moralité fiscale, même dans le cadre algérien.

Le contribuable défaillant, est le celui qui a déclaré son activité et sa localisation auprès des services fiscaux dont il dépend, mais qui se soustrait délibérément d'honorer ses obligations déclaratives périodiques, obligeant l'administration fiscale à le régulariser par des procédures de taxation d'office, qui en conséquence remettent en cause sa moralité fiscale.

Les contribuables qui usent de manœuvres frauduleuses, sont ceux qui se soustraient de leurs obligations fiscales au détriment du trésor, et ce par la production des fausses pièces ou encore de justifications, etc.

Les procédures de redressement conséquentes à ce genre d'action sont sous formes de sanctions fiscales, judiciaires et commerciales qui sont :

- Sanction fiscale ; amendes fiscales allant de 50% à 100% des droits dissimulés ; perte d'avantages fiscaux ;
- Inscription dans le fichier national des fraudeurs ; poursuites judiciaires ;
- Interdiction d'importation.
- Poursuites judiciaires.

### 1.2. Les moyens de contrôle fiscal :

Pour mener à bien son contrôle fiscal, la législation fiscale octroi à l'administration fiscale plusieurs moyens de contrôle fiscal. Il s'agit des éléments qui lui permettent d'avoir des renseignements pertinents sur les contribuables vérifiés. Ces moyens sont : le dossier fiscal du contribuable, les éléments en possession de l'administration fiscale, le droit d'enquêter ou de visite, le droit de communication.

#### 1.2.1. Le dossier du contribuable :

Il comprend tous les renseignements nécessaires sur le contribuable : sa date de création, son statut juridique, son régime fiscal où il est suivi, la nature de son activité, sa déclaration

mensuelle, trimestrielle et annuelle. Il est aussi la source principale du contrôle fiscal, et constitue le point de départ de tout contrôle fiscal.

C'est à la base du contrôle fiscal que l'administration peut obtenir les renseignements essentiels sur le contribuable vérifié, qui concerne son statut juridique, régime fiscal, les droits et taxes dont il est le redevable légal et réel. C'est avec le dossier fiscal que l'administration fiscale apprécie la façon dont il gère sa fiscalité en se basant sur l'historique de ses déclarations.

#### 1.2.2. Les éléments en possession de l'administration fiscale :

Ce sont les renseignements provenant d'autres organismes au profit du service taxateur. Ils portent sur les opérations que le contribuable avait effectuées en dehors de sa circonscription territoriale, ces éléments sont les bulletins de recoupement, bulletin de liaison, fichier alerte.

#### 1.2.3. Le procès-verbal du constat (PV de constat) :

Le procès-verbal (PV) de constat est une sorte de compte-rendu établi par deux agents des impôts assermentés ayant le grade minimal de contrôleur, et ce, lors d'une enquête qu'ils effectuent chez le contribuable en menant des visites inopinées afin de faire une sorte de constatation de visu de la situation de son activité. Les informations doivent se faire avec l'appréciation du contribuable par son apposition de signature.

#### 1.2.4. L'intervention sur place :

C'est un moyen qui est utilisé dans le cadre d'une vérification approfondie, le contribuable est informé préalablement dix jours avant l'intervention, celle-ci peut durer tout le long de la mission en question.

#### 1.2.5. Le droit de communication :

Selon Le législateur fiscal algérien, « le droit de communication permet aux agents de l'administration fiscale, pour l'établissement de l'assiette et le contrôle des impôts, d'avoir connaissance des documents et des renseignements. »<sup>4</sup>

Le droit de communication est un moyen offert par la loi à l'administration fiscale pour obtenir des tiers, les informations sur le contribuable nécessaire au bon déroulement de la mission de contrôle.

---

<sup>4</sup> Article 45 du code des procédures fiscales.

1.2.6. Les dénonciations anonymes :

Ce sont des renseignements spontanés et aléatoires relatifs aux contribuables que l'administration fiscale obtient de la part des personnes sous le couvert de l'anonymat. Ces informations peuvent porter sur des irrégularités commises par le contribuable au détriment du trésor public.

**2. Les formes de contrôle :**

L'administration fiscale algérienne s'est inspirée du système français pour mettre en place les deux formes de contrôle : le contrôle au cabinet et la vérification approfondie qui s'effectue sur place.

✓ Le contrôle au cabinet appelé en France contrôle sommaire, en Algérie contrôle formel, est un examen en forme de déclarations des contribuables, et qui s'effectue dans les locaux de l'administration fiscale et se limite uniquement dans l'aspect fiscal d'un ou deux exercices sans que ceci implique une intervention sur place. Ce contrôle peut être spontané, où il prend une forme appelée en France contrôle Formel considéré en Algérie comme contrôle sommaire. Il peut être aussi programmé où l'analyse des déclarations est ciblée, appelé en Algérie comme en France contrôle sur pièces.

✓ Le contrôle approfondi est une vérification qui s'effectue dans les locaux du contribuable. Elle existe sous deux formes, la vérification de comptabilité qui touche toute la période limitée par la prescription quadriennale et une vérification ponctuelle ciblant un ou deux exercices, une nature de charge, ou encore une nature d'impôt.

2.1. La vérification ponctuelle :

Elle comprend l'examen des pièces justificatives et comptables de quelques rubriques d'impôts sur une période limitée qui peut être inférieure à un (01) exercice comptable.

2.2. Le contrôle sommaire :

Généralement, le contrôle sommaire est une analyse régulière des opérations des entreprises contribuables. Ce dernier intervient automatiquement après que ces derniers aient souscrit leurs déclarations fiscales et/ ou à la réception du service taxateur des nouveaux éléments sur les entreprises à vérifier.

Il constitue également un contrôle préalable des déclarations, il concerne l'ensemble de la population fiscale du service d'assiette, son analyse s'articule autour de la régularité fiscale et l'exactitude déclarative du contribuable.

Les exercices vérifiés sont limités, le service taxateur ne peut aller théoriquement à deux exercices maximums. Au-delà, il est préférable de programmer le dossier fiscal pour un contrôle sur pièce ou une vérification approfondie, trois résultats peuvent découler d'un contrôle sommaire :

- Le classement du dossier fiscal si aucune anomalie n'a été décelée ;
- Régularisation du contribuable en cas de détection d'insuffisance de déclaration, omission ou erreur commise par des contribuables ;
- Programmation pour le contrôle sur pièces ou contrôle approfondi.

### 2.3. Contrôle sur pièce :

Les dossiers qui nécessitent un tel intérêt à ce genre de programmation au contrôle sur pièces sont ceux non acceptés par l'instance chargée de la vérification approfondie tel que le service de contrôle pour les centres des impôts (CDI) et la direction des grandes entreprises (DGE), la sous-direction du contrôle fiscal concernant les contribuables relevant des inspections des impôts, les dossiers qui recèlent un précompte important, ceux où l'on soupçonne des charges fictives au bilan, ceux qui recèlent des discordances des chiffres d'affaires déclarés au bilan (CA Bilan) et des chiffres d'affaires déclarés aux G50 (CA G50) , ceux qui ont des natures de charge qui n'ont pas de lien avec l'activité de l'entreprise mais prennent une place importante dans l'état de compte de résultat, etc. De manière générale, les services taxateurs (inspection des impôts, service de gestion s'il s'agit de la direction de grandes entreprises et de les centres des impôts) programment environ 1/10 de leur population fiscale au contrôle sur pièces.

S'il s'agit d'inspection des impôts elle sera tenue d'informer la sous-direction des opérations fiscales, pour le suivi des opérations.

Le contrôle sur pièces constitue le complément du contrôle sommaire qui s'effectue dans les locaux de l'administration. Il permet à celle-ci de déceler les anomalies et inexactitudes commises par les entreprises lors des souscriptions de leurs déclarations qui ne peuvent être décelées dans le contrôle sommaire, il peut être considéré comme une sorte d'un contrôle

sommaire d'ensemble et élargie qui consiste à authentifier la traçabilité effective des déclarations.

Le contrôle sur pièces est le complément du contrôle sommaire, il consiste aussi à prendre en charge les dossiers fiscaux axé sur les critères de sélection et qui sont :

- Déficits importants ;
- Fluctuation importante en matière des Taux des droits applicables, tel que la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), la taxe sur l'activité professionnelle (TAP) ;
- Mouvementant des actifs immobilisés irréguliers ;
- Mouvements des stocks irréguliers ;
- Précompte de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) important ;
- Déclarations aléatoires de l'impôt sur le revenu global / revenus des capitaux mobiliers (IRG/RCM) applicables aux associés ;
- Exploitation approfondie des éléments en possession de l'administration fiscale tels que les bulletins de recoupements, les fichiers alertes, etc.

#### 2.4. La vérification de comptabilité :

Représente la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou de plusieurs impôts relatifs à tout ou une partie de la période non prescrite.

Le contribuable est informé de ce contrôle par l'envoi d'un avis de vérification 10 jours au préalable, précisant le délai de préparation, la date de l'intervention, la période, les droits, impôts, taxes concernés et les documents à consulter. La durée de vérification est limitée à 3, 6 ou 9 mois selon le cas.

Pour ce type de contrôle, le contribuable vérifié doit être notifié, qu'il a la possibilité de solliciter dans sa réponse l'arbitrage pour des questions de faits ou de droit et par lequel il a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

Une fois les contrôles susmentionnés achevés, le contribuable recevra une notification de redressement initiale, où il pourra faire parvenir ses observations ou son acceptation dans un délai de 40 jours.

Dans le cas d'un rejet des dites observations, le contribuable doit également être informé.

Après analyse des observations, une notification définitive ainsi qu'un avis à payer est émis par le contrôleur et notifié au contribuable, ce dernier est en droit de formuler une demande tendant à réparer une erreur d'imposition, considérant qu'elle a été imposée à tort.

### **3. Communication de documents :**

Suite au contrôle fiscal, les personnes ou les sociétés se voient dans l'obligation de communiquer leurs documents.

Est puni d'une amende fiscale de 5000 à 50000 DA, toute personne ou société qui refuse de donner communication des livres, pièces et documents prévus 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.

Cette infraction donne, en outre, lieu à l'application d'une astreinte de 100 DA au minimum par jour de retard. Elle 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 par la juridiction administrative territorialement compétente statuant en matière de référé, sur requête présentée par le directeur des impôts de wilaya, à titre gracieux<sup>5</sup>.

#### **3.1. Conservation des documents comptables :**

Les livres prescrits tant par la législation fiscale que le code du commerce, les documents comptables ainsi que les pièces justificatives, notamment les factures d'achats, sur lesquels s'exerce le droit de contrôle, de communication et d'enquête devront être conservés pendant le délai de dix ans prévu par l'article 12 du code de commerce, à compter, en ce qui concerne les livres, de la date de la dernière écriture et pour les pièces justificatives, de la date à laquelle elles ont été établies. Quand aux livres, pièces et documents de nature à permettre la vérification des relevés tendant à assurer le redressement fiscal, qui ne sont pas soumis à un délai de conservation plus étendu, doivent sous les sanctions édictées par l'article 62 du CPF, être conservés dans le bureau, l'agence ou la succursale où ils ont été établis, à la disposition

---

<sup>5</sup> Art 62 et 63 du Code des procédures fiscales.

des agents de l'enregistrement, jusqu'à la fin de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle les paiements correspondants ont été effectués.

L'administration fiscale (service de l'enregistrement) est chargée du contrôle de la perception des taxes judiciaires. Les agents des impôts se font donc communiquer tous registres, dossiers et autres documents classés aux archives des greffes.

Tout registre terminé devra être conservé par le greffier durant une période de dix années pour être présenté à toute réquisition.<sup>6</sup>

## **Section 2 : Procédure du contrôle fiscal et voies de recours**

Le contrôle fiscal implique redressement, par ce système l'administration fiscale s'assure que les éléments déclarés par le contribuable sont complets et sincères. En cas d'insuffisances, d'inexactitudes, d'omissions ou de dissimulations dans les déclarations de revenus, le fisc peut procéder au redressement fiscal du contribuable.

- Le contrôle ;
- Le contentieux ;
- Le recours juridictionnel.

### **1. Le contrôle :**

#### **1.1. Notification de proposition de redressement :**

Les résultats de la vérification de comptabilité doivent impérativement être portés à la connaissance du contribuable à travers une notification de redressement et ce même en l'absence de redressement ou en cas de rejets de comptabilité.

Cette notification doit être adressée au contribuable par lettre recommandée avec accusé de réception ou remise à celui-ci avec accusé de réception et doit être détaillée et motivée de manière à permettre au contribuable de reconstituer les bases d'imposition et de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation.

---

<sup>6</sup> Art 64, 64 bis et 64 ter du Code des Procédure Fiscales.

Sous peine de nullité de la procédure la notification de redressement doit mentionner que le contribuable a la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix pour discuter les propositions de rehaussement ou pour y répondre.<sup>7</sup>

Dans cette notification le contrôleur procède à deux examens de comptabilité :

a. Examen de comptabilité en la forme :

Une comptabilité est bien tenue en la forme veut dire :

- Livres légaux tenus conformes ;
- Comptabilité arithmétique exacte ;
- Comptabilité complète et régulière ;
- Comptabilité probante.
- Tenue de comptabilité analytique pour les sociétés ayant l'obligation de soumettre une documentation de prix de transfert.

b. Examen de comptabilité en le fond :

La sincérité des écritures comptables est souvent appréciée après un double contrôle :

- Un contrôle interne à la comptabilité touchant tout ce qui est retracé dans les documents comptables à savoir : les achats, les ventes, les stocks et les charges.
- Un contrôle externe constitue à la recherche et décelé les opérations qui auraient dû être enregistrées dans la comptabilité et de s'assurer que les revenus n'ont pas échappé à l'impôt, en totalité ou en partie.

Après réception de l'avis de rôle à payer, l'entreprise dispose d'un délai variant de 30 à 40 jours (selon le type de contrôle) à compter de la date de mise en recouvrement, pour déposer une réclamation contentieuse dûment motivée, contestant la position de l'administration fiscale, accompagnée d'une demande de sursis de légal de paiement afin de différer le paiement total du redressement. Ceci en s'acquittant de 30% des impositions objet du litige.

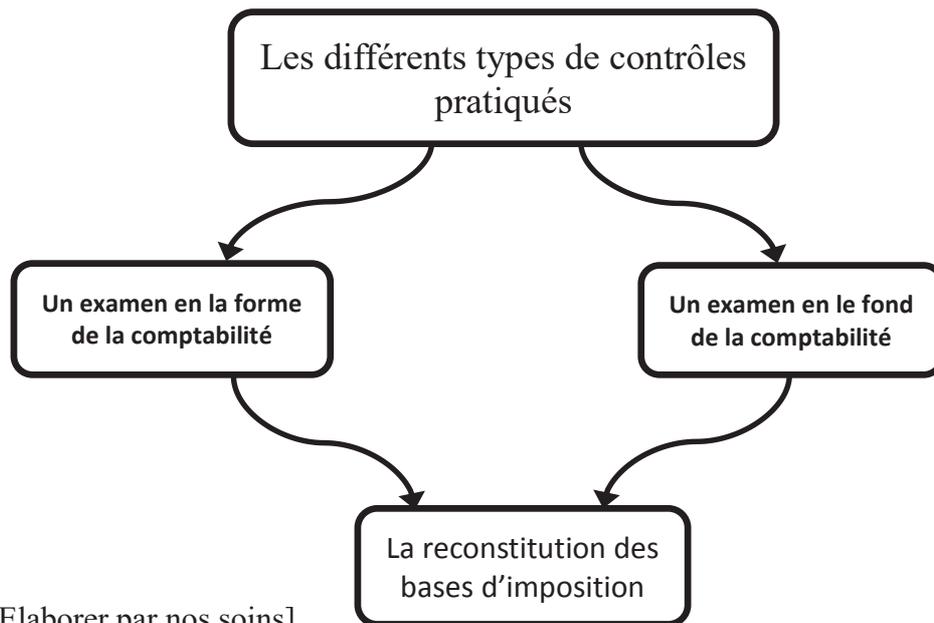
L'autorité habilitée à statuer dispose d'un délai de 6 à 8 mois (selon le cas) à partir de la date de réception de la réclamation pour communiquer le sens de sa décision : admission/ rejet total ou partiel.

---

<sup>7</sup> Art 42 et 43 du code des procédures fiscales.

Dans le cas d'un refus de la part de l'administration fiscale, le contribuable a la possibilité de saisir soit, la commission de recours compétente et cela dans un délai de 4 mois à compter de la date de réception de la décision de l'administration, en s'acquittant à nouveau d'une somme égale à 20% des droits et pénalités restants sur le litige soit, directement le tribunal administratif compétent en s'acquittant de la totalité des droits et pénalités restants.

**Figure II-1 : les différents types de contrôle pratiqués**



[Source : Elaborer par nos soins]

### 1.2. Réponse du contribuable (le droit de réponse) :

Le contribuable dispose d'un délai de 40 jours pour formuler ses observations ou son acceptation. Avant l'expiration de ce délai le contribuable peut demander des explications verbales sur le contenu de la notification. A l'expiration de ce délai il peut également demander à l'administration fiscale de fournir des explications complémentaires.

### 1.3. Notification définitive (impossibilité de remise en cause des résultats de la vérification par l'administration) :

Dans le cas où le contribuable accepte les impositions établies sur les bases notifiées, la notification devient définitive et ne peut être remise en cause par l'administration.

Dans le cas où le contribuable formule des observations, celles-ci sont soit prises en compte, entraînant, de ce fait, la modification du projet de redressement ; soit rejeté

Venant renforcer le système de vérification de l'administration mis en place, un dispositif a été institué par la loi de finance complémentaire pour 2008 qui vise à consolider le cadre du contrôle par une nouvelle vérification ciblée. Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou de plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou à un groupe d'opération ou données comptable portant sur une période inférieure à l'exercice fiscale. Cette vérification obéit aux mêmes règles applicables dans le cas d'une vérification générale.

La loi de finance pour 2009 crée, au sein de la DGI un service des investigations fiscales chargé, au niveau national de mener des enquêtes en vue d'identifier les sources d'évasion et de fraudes fiscales.

## **2. Le contentieux :**

Il faut noter, qu'en Algérie, la procédure contentieuse diffère selon la structure concernée ( DGE, DIW,...etc).

Il existe deux types de recours :

- Le recours contentieux : nous allons étudier les recours ouverts aux contribuables régis par la Direction des Grandes Entreprises (DGE).
- Le recours gracieux : il est ouvert au contribuable se trouvant dans un état de gêne ou d'indigence le mettant dans la difficulté de se libérer totalement de sa dette envers le trésor. Il permet de solliciter de l'administration fiscale une remise ou une modération des impôts directs, des majorations ou amendes fiscales.

### **2.1. Le recours administratif préalable :**

Il concerne en premier lieu les réclamations tendant à obtenir la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul de l'impôt.

Ce sont les réclamations des contribuables qui estiment avoir été imposés à tort (demande en décharge) ou surtaxés (demande en réduction) ou qui prétendent avoir effectué des paiements ou opéré des retenus, à la source, indus lorsque ses versements se rapportent à des impositions non établies par voie de rôle (demande en restitution).

Il concerne en second lieu les demandes pour le bénéfice d'un droit issu d'une disposition légale ou réglementaire. Elles visent des impositions régulièrement établies ou perçues qui sont susceptibles d'être remises en cause par la suite d'une situation ou d'un événement particulier prévu par texte.

#### 2.1.1. Compétence du directeur de la DGE :

Le directeur de la DGE est compétent pour recevoir les réclamations relatives aux impôts et aux taxes gérées par ses services et se prononcer sur des affaires dont le montant total du redressement n'excède pas trois (03) cent millions de dinars sans l'avis conforme de l'administration centrale.

Le directeur des grandes entreprises peut déléguer son pouvoir de décision, pour statuer sur les réclamations contentieuses, aux agents placés sous son autorité.

Il a six (06) mois pour rendre une décision de dégrèvement, d'admission partielle ou de rejet. A l'expiration de ce délai, on dit qu'il y a décision implicite de rejet lorsque la réclamation porte sur une affaire dont le montant total du redressement excède les 300 millions de dinars. Le directeur de la DGE doit recueillir l'avis conforme de la direction générale des impôts. Dans ce cas le délai pour statuer est de 8 mois.

NB : concernant les contribuables ne relevant pas de la DGE, le recours est adressé aux directeurs des impôts de wilaya ou aux chefs des centres des impôts.

#### 2.1.2. Instruction de réclamation :

##### a. La forme :

La réclamation constitue le premier acte de la procédure contentieuse en matière fiscale. Le contribuable ne peut saisir la commission centrale ou le juge qu'après rejet d'une réclamation.

La réclamation adressée à la DGE doit :

- Etre rédigée sur papier libre ;
- Etre individuelle (sauf les associés de société de personnes, qui peuvent formuler une réclamation collective concernant l'imposition de la société)
- Mentionner l'impôt ou la taxe contesté, justifier du montant du versement ou de la retenue effectué, présenter les moyens et conclusions du réclamant ;
- Etre signée par le réclamant.

b. Le délai :

Sous peine de non-recevabilité la réclamation doit être présentée au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la réalisation des événements qui le motivent.

Ainsi, la réclamation est recevable jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant celle au titre de laquelle l'impôt est versé, et en ce qui concerne l'application des retenus à la source, jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle les retenues ont été opérées.

La date à retenir pour apprécier le délai est la date de la réception de la réclamation par la direction ou le cachet de la poste.

2.1.3. Le sursis légal de paiement :

Le contribuable qui conteste le bien-fondé ou la quotité des impositions mises à sa charge peut différer l'acquittement de 70 % droit dus jusqu'au prononcé de la décision du directeur.

Le sursis de paiement ne s'applique qu'aux réclamations préalables.

a. Condition d'octroi du sursis de paiement :

En premier lieu, la réclamation doit être introduite dans les délais et les conditions de forme susmentionnées.

Le contribuable doit justifier le paiement de 30% des droits dus en joignant quittance de paiement.

Enfin, le contribuable doit se prévaloir expressément des dispositions de l'article 74 du CPF prévoyant la faculté pour le contribuable de solliciter un sursis de paiement quelle que soit l'origine d'établissement des impositions contestées, en précisant le montant ou les bases du dégrèvement auxquels il estime avoir droit.

Dans le cas d'entreprises étrangères n'ayant pas d'installation professionnelle permanente en Algérie et lorsque la dette fiscale se rapporte à un contrat en fin d'exécution, le receveur doit, conformément au besoin de paiement immédiat, exiger l'intégralité des sommes mises à la charge des contribuables non établis sauf si ces derniers présentent des garanties bancaires ou autres à même d'assurer le recouvrement ultérieur des sommes dues.

b. Effet du sursis de paiement :

Il suspend totalement toute mesure coercitive à l'encontre du réclamant. Il suspend également le délai de prescription de l'action en recouvrement de l'administration.

Toutefois, il n'interrompt pas le cours des pénalités de retard. Elles peuvent par contre faire l'objet de modérations gracieuses. Il ne perd son effet que lorsque le directeur rend sa décision même lorsque celle-ci est prononcée hors délai.

Si la décision de l'administration ne satisfait pas le contribuable, ce dernier a le choix entre saisir l'autorité juridictionnelle ou saisir la commission de recours compétente. Pour les contribuables relevant de la DGE, il s'agit de la commission centrale.

2.2. Le recours devant la commission centrale :

Il est ouvert au contribuable après décision de rejet total ou partiel d'une réclamation préalable par le directeur de la DGE et avant saisine du juge.

2.2.1. Compétence de la commission centrale :

La commission centrale de recours est la plus haute instance en matière de recours contentieux. Elle est compétente pour les contentieux concernant les contribuables régis par la DGE et relevant des impôts directs et de la TVA.

Elle est appelée à émettre des avis sur les demandes tendant à obtenir, soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul de l'impôt, soit le bénéfice d'un droit issu d'une disposition légale ou réglementaire.

2.2.2. Délai de la saisine :

La commission doit être saisie dans un délai de quatre mois à compter de la date de notification de la décision du directeur de la DGE, ou à l'expiration d'un délai de 4 mois en cas du silence du directeur.

2.2.3. Effet de l'avis de la commission centrale :

Les avis de la commission s'imposent à l'administration fiscale.

Selon les cas, le directeur de la DGE doit notifier la décision de dégrèvement ou de rejet, elle doit indiquer les motifs et l'ancrage juridique sur lequel elle s'est fondée. Elle doit être

conforme à l'avis de la commission de recours, dans un délai de 30 jours à compter de la date de réception de l'avis de la commission.

Si l'avis de la commission ne satisfait pas entièrement le contribuable, ce dernier peut saisir, en dernier lieu, le juge du contentieux fiscal.

### **3. Le recours juridictionnel :**

Le contentieux fiscal relève du domaine du contentieux administratif dont la compétence est dévolue au juge administratif.

L'action juridictionnelle en matière fiscale porte sur des questions de nature juridique et/ou pécuniaire, à savoir les actions en décharge, réduction ou restitution d'impôts et de taxes.

Elle débute par la saisine du juge de première instance et se poursuit, le cas échéant, devant le Conseil d'Etat qui intervient en tant que juge d'appel dans le plein contentieux. Les arrêts rendus pour les litiges se rapportant aux impôts indirects sont sans appel et ne peuvent faire l'objet que d'un pourvoi en cassation.

#### **3.1. Le recours devant le tribunal administratif :**

##### **a. Saisine du juge :**

Il peut être saisi par le contribuable si les décisions prises par la DGE sur réclamation préalable ou après avis des commissions ne le satisfont pas ou en cas de décision implicite de rejet de la DGE. Dans ces cas, sa réclamation doit être introduite dans le délai de 4 mois à partir de la décision implicite de rejet ou à partir de la notification faite par la DGE de sa décision, qu'elle intervienne ou non après avis de la commission.

Le juge peut également être saisi par l'administration fiscale.

##### **b. Procédure de mise en œuvre de l'action juridictionnelle :**

L'instance juridictionnelle en matière fiscale est mise en œuvre par l'enregistrement d'une requête introductive d'instance auprès du greffe du tribunal administratif.

La requête doit respecter certaines conditions de forme : elle doit, notamment, exposer explicitement les moyens et être rédigée sur papier timbré et signée de son auteur.

La requête ne doit porter que sur les cotisations mentionnées dans la réclamation préalable adressée à la DGE. Cependant, le contribuable peut faire dans cette limite, toute conclusion nouvelle de la requête.

3.2. Recours devant le Conseil d'Etat :

Les arrêts rendus en matière fiscale, par les tribunaux administratifs, peuvent faire l'objet d'un appel devant le Conseil d'Etat.

Le recours doit être déposé au greffe du Conseil d'Etat sous forme de requête signée par un avocat agréé.

Le délai d'appel est fixé à un mois à compter de la date de notification de l'arrêt rendu par le tribunal administratif.

**4. Procédures d'imposition d'office<sup>8</sup> :**

IL est procédé à l'évaluation d'office des bases d'imposition du redevable sans préjudice des autres sanctions prévues par ailleurs :

1/ lorsque le contrôle, l'enquête ou le droit de visite ne peut avoir lieu de son fait ou du fait des tiers ;

2/ s'il ne détient pas de comptabilité régulière ou, de livre spécial prévu aux articles 66 et 69 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, permettant de justifier le chiffre d'affaires déclaré ;

3/ dans le cas où il n'a pas souscrit des relevés de chiffre d'affaires prévus par l'article 76 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, au moins un (01) mois après que le service l'ait mis en demeure, par lettre recommandée avec accusé de réception, de régulariser sa situation.

4/ s'il n'a pas fait sa déclaration et dont le revenu net déterminé comme il est dit aux articles 85 à 98 du code des impôts directs et taxes assimilées dépasse le total exonéré de l'impôt.

5/ s'il s'est abstenu de répondre aux demandes d'éclaircissements et de justifications de l'Inspecteur et du vérificateur.

6/ lorsque la comptabilité n'est pas présentée après expiration du délai de huit (8) jours prévu dans l'article 20-9 du code des procédures fiscales, sauf cas de force majeure.

---

<sup>8</sup> Article 44 du code des procédures fiscales

7/ dans le cas où les dépenses personnelles ostensibles et notoires et les revenus en nature dépassent le total exonéré et qui n'a pas fait de déclaration ou dont le revenu déclaré après défalcation faite des charges énumérées à l'article 85 du code des impôts directs, est inférieur au total des mêmes dépenses, revenus non déclarés ou dissimulés et revenus en nature. En ce qui concerne ces contribuables, la base d'imposition est, à défaut d'éléments certains permettant de leur attribuer un revenu supérieur, fixée à une somme égale au montant des dépenses, des revenus non déclarés ou dissimulés et des revenus en nature diminué du montant des revenus affranchis de l'impôt, en vertu de l'article 86 du code des impôts directs. Dans le cas visé au présent paragraphe, l'inspecteur, préalablement à l'établissement du rôle, notifie la base de taxation au contribuable qui dispose d'un délai de vingt (20) jours pour présenter ses observations.

La base d'imposition est déterminée d'après les conditions prévues à l'alinéa précédent sans que le contribuable puisse faire échec à cette évaluation en faisant valoir qu'il aurait utilisé des capitaux ou réalisé des gains en capital ou qu'il recevait périodiquement ou non des libéralités d'un tiers. Les dépenses, revenus non déclarés ou dissimulés et revenus visés ci-dessus sont ceux existant à la date de leur constatation même si ces dépenses ont été réalisées sur plusieurs années.

8/ lorsqu'il s'agit d'entreprise étrangère ne disposant pas d'installation professionnelle en Algérie qui, passible de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés s'est abstenue de répondre à la demande du service des Impôts, l'invitant à désigner un représentant en Algérie. En cas de désaccord avec l'inspecteur ou le vérificateur, le contribuable taxé d'office ne peut obtenir par la voie contentieuse, la décharge ou la réduction de la cotisation qui lui a été assignée qu'en apportant la preuve de l'exagération de son imposition.

### **Section 3 : Mécanismes de gestion de la dette fiscale**

Afin d'assurer la pérennité de l'entreprise après un redressement fiscal, le contribuable se doit d'analyser les voies de recours qui s'offre à lui. Ces voies de recours accordées au contribuable permettront de réduire sa dette fiscale tant dans le cadre de la juridiction contentieuse de celle gracieuse. Ce sont :

### 1. La remise conditionnelle et remise gracieuse :<sup>9</sup>

Le souci de l'administration fiscale de réduire le volume des litiges fiscaux s'est traduit par la mise en place d'un ensemble de dispositions visant à prévenir le contentieux par la poursuite du dialogue avec les contribuables.

Selon l'art 93 bis du CPF :

« 1- L'administration peut accorder, sur la demande du contribuable et par voie contractuelle, une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts. Le pouvoir de statuer sur ces demandes est dévolu :

- Au directeur des impôts de wilaya après qu'elles aient été soumises à la commission prévue à l'article 93 du présent code lorsque le montant total des amendes fiscales et pénalités, pour lequel la remise conditionnelle est sollicitée, est inférieur ou égal à la somme de 5.000.000 DA ;
- Au directeur régional des impôts après qu'elles aient été soumises à la commission prévue à l'article 93 du présent code lorsque le montant total des amendes fiscales et pénalités, pour lequel la remise conditionnelle est sollicitée, excède la somme de 5.000.000 DA.

2- Pour bénéficier de ce dispositif, le contribuable est tenu de formuler une demande écrite auprès de l'autorité compétente, par laquelle il sollicite une remise conditionnelle. L'administration fiscale notifie, dans un délai maximum de trente (30) jours, une proposition de remise conditionnelle au contribuable par lettre recommandée contre accusé de réception dans laquelle est mentionné le montant proposé à la remise ainsi que l'échéancier des versements de l'imposition. Un délai de réponse de trente (30) jours est accordé au contribuable pour faire parvenir son acceptation ou son refus. En cas d'acceptation par le contribuable, une décision de remise conditionnelle est notifiée à ce dernier par lettre recommandée contre accusé de réception.

3-Lorsqu'une remise conditionnelle est devenue définitive après accomplissement des obligations qu'elle prévoit et approbation de l'autorité compétente, aucune procédure contentieuse ne peut plus être engagée ou reprise pour remettre en cause les pénalités et amendes qui ont fait l'objet de cette remise ou les droits y rattachés. »<sup>10</sup>

<sup>9</sup> Loi de finance 2013 : mesure relative à la remise conditionnelle.

<sup>10</sup> Dispositions relatives aux demandes introduites par les contribuables relevant des DIW, CDI, CPI

1.1. Notion de remise conditionnelle :

La remise conditionnelle peut être définie comme étant un contrat par lequel l'administration fiscale et le contribuable mettent fin soit à une contestation née par l'introduction d'un recours contentieux préalable, ou préviennent une contestation à naître issue d'impositions enrôlées et mises en recouvrement, moyennant des concessions réciproques :

- L'administration s'engage à consentir une atténuation des pénalités d'assiette et amendes fiscales appliquées :
- De son côté, le contribuable prend l'engagement de payer les sommes maintenues à sa charge dans le délai fixé dans le contrat et renonce à toute procédure contentieuse concernant les droits et les pénalités visés par le contrat.

En somme, en acceptant de transiger sur le montant de pénalités, l'administration fiscale s'assure le paiement de l'impôt en mettant un terme à la procédure contentieuse.

1.2. Distinction entre la remise gracieuse et la remise conditionnelle :

La notion de remise conditionnelle et celle de la remise gracieuse doivent être soigneusement distinguées. Nous regroupons les principales différences dans le tableau suivant :

**Tableau II-1 : Distinction entre remise gracieuse et remise conditionnelle.**

Remise gracieuse	Remise conditionnelle
Acte unilatéral (c'est l'administration qui consent une remise gracieuse sans engagement avec le contribuable)	Un contrat conclu entre l'administration et le contribuable
Les impositions et pénalités objet de la demande gracieuse sont fondées et définitives, soit non susceptible de recours contentieux	Les impositions et pénalités objet de la remise conditionnelle sont soit susceptibles de contestation ou font déjà l'objet de contestation
Elle peut porter tant sur les droits en principal que sur les pénalités d'assiette et de recouvrement et amendes fiscales	Elle ne peut porter que sur les pénalités et amendes fiscales (les droits en principal sont totalement exclus de la demande de remise conditionnelle)
Elle ne peut être accordée que pour tenir compte de la situation sociale ou/et financière critique du contribuable	Elle peut être accordée nonobstant de la situation de contribuable
Elle ne peut être accordée qu'une fois les voies de recours contentieuses épuisées ou ne peuvent s'exercer en raison, soit de délais de recours contentieux dépassés ou suite au consentement du contribuable quant aux impositions mises à sa charge	Renonciation à l'introduction ou à la poursuite d'un contentieux

[Source : loi de finance 2013 : mesure relative à la remise conditionnelle.]

### 1.3. Champ d'application de la remise conditionnelle :

La remise conditionnelle couvre les pénalités d'assiette et les amendes fiscales en toute matière fiscale. Elle peut, donc, concerner les sanctions fiscales appliquées au titre des impôts directs, des taxes sur le chiffre d'affaires, des droits d'enregistrement, des droits de timbre et des impôts indirects, ainsi que des droits et taxes non codifiés dont les règles d'assiette, de recouvrement et de contentieux sont régies par les codes fiscaux et le CPF.

#### 1.4. Pénalités et amendes fiscales susceptibles de remise conditionnelle :

Les pénalités d'assiette et amendes fiscales ouvrant droit au bénéfice du dispositif de la remise conditionnelle sont, celles rattachées à des impositions émises, résultant d'un redressement consécutif à une opération de contrôle (contrôle sur pièces, vérification de comptabilité, vérification ponctuelle..etc), susceptible d'être contestées ou font déjà l'objet de contestation.

En d'autres termes, seules les pénalités et amendes fiscales infligées en cas d'insuffisance de déclaration sont éligibles au dispositif de remise conditionnelle.

En outre, par contestation, il convient d'entendre les réclamations introduites ou pouvant être introduites dans le cadre du recours préalable.

#### 1.5. Les exclusions du dispositif de remise conditionnelle :

Le champ d'application du dispositif de remise conditionnelle n'inclut pas :

- Les pénalités d'assiette et amendes fiscales pour retard ou défaut de déclaration (mensuelles et annuelles) ;
- Les pénalités pour paiement tardif des impositions ;
- Les pénalités d'assiette appliquées en cas de manœuvres frauduleuses, étant régies par une procédure distincte propre à cette matière ;
- Les pénalités d'assiette et amendes fiscales dont le délai de recours contentieux (recours préalable) a expiré ;
- Les pénalités d'assiette et amendes fiscales dont les rappels de droits ont été expressément acceptés par le contribuable (sans aucune réserve de fond ou de forme) suivant sa réponse à une notification de propositions de redressements.
- Les pénalités d'assiette et amendes fiscales se rapportant à des impositions faisant l'objet de contestation auprès des commissions de recours ou du Tribunal administratif.

NB : il demeure entendu que les pénalités d'assiette et amendes fiscales exclues de ce dispositif, peuvent faire l'objet de remise gracieuse à l'exception de celles appliquées en cas de manœuvres frauduleuses.

#### 1.6. Le taux de remise conditionnelle :

Il faut noter qu'il ne peut être accordé une remise totale des pénalités et amendes fiscales. C'est pour cela que les articles de lois parlent d'une atténuation des pénalités pour les contribuables introduisant une demande de remise conditionnelle.

Néanmoins, pour que ce dispositif puisse atteindre les objectifs recherchés (assurer le recouvrement des sommes dues et prévenir ou mettre fin à des contentieux) et présenter un caractère incitatif pour le contribuable, les demandes de remise conditionnelle doivent être accueillies favorablement en proposant au contribuable demandeur des taux de remise très conséquents.

Une distinction devra, néanmoins, être opérée entre les demandes pour lesquelles le concerné s'engage à s'acquitter immédiatement des droits maintenus à sa charge et celles pour lesquelles il est sollicité un calendrier de paiement.

Aussi, pour éviter des disparités dans le traitement de ces demandes, portant sur des situations similaires et de permettre aux autorités compétentes de statuer dans un cadre normatif, les proportions des atténuations des pénalités d'assiette et amendes fiscales susceptibles d'être accordées sont fixées dans le tableau ci-après :

**Tableau N II-2 : les proportions des atténuations des pénalités d'assiette et amendes fiscales susceptibles d'être accordées**

<b>Demande de remise conditionnelle</b>	<b>Taux de remise conditionnelle</b>
Demande de remise conditionnelle pour lesquelles le contribuable s'engage à s'acquitter immédiatement des droits en principal et pénalités maintenus à sa charge (dès conclusion du contrat de remise conditionnelle)	<b>90% à 95%</b>
Demande de remise conditionnelle pour lesquelles le contribuable s'engage à s'acquitter des droits en principal et pénalités maintenues à sa charge, suivant un calendrier de paiement (dès conclusion du contrat de remise conditionnelle)	<b>En fonction de l'échéancier accordé :</b> <b>4 mois → 80%</b> <b>8 mois → 70%</b> <b>12 mois → 60%</b>

[Source : loi de finance 2013 : mesure relative à la remise conditionnelle.]

Dans le cas où un contribuable bénéficiait déjà d'un calendrier de paiement de sa dette fiscale à la date d'introduction de sa demande de remise conditionnelle, il conviendra, s'il est éligible à ce dispositif, d'accéder favorablement à sa demande et de prendre en considération les montants déjà acquittés pour la révision du calendrier de paiement octroyé initialement et la détermination du taux de la remise à accorder.

Lorsque le contribuable demandeur d'une remise conditionnelle bénéficie d'un sursis légal de paiement, il conviendra de prendre en considération les 30% déjà acquittés.

1.7. Les modalités d'octroi d'une remise conditionnelle :

a. Forme, contenu et présentation de la demande :

Le contribuable doit formuler une demande écrite sur papier libre dûment signée par ses soins, par laquelle il sollicite le bénéfice de la remise conditionnelle. Cette demande devra être accompagnée :

- D'une part, des documents nécessaires à l'identification des pénalités d'assiette objet de la demande ainsi qu'à l'origine de leur application (rôle d'imposition et notifications de redressements) ;
- Et d'autre part, de sa situation tant au plan contentieux que recouvrement (réclamation, extrait de rôle).

La demande doit expressément préciser que le contribuable sollicite l'application de l'art 93 Bis, elle doit, également, indiquer les pénalités pour lesquelles l'atténuation est sollicitée.

NB : la demande de remise conditionnelle est obligatoirement présentée par le contribuable lui-même. Cette condition conduit à considérer comme irrecevables les demandes formulées par une personne autre que le concerné.

b. Délai :

La demande peut être formulée :

- Avant expiration des délais de réclamation prévus par l'art 72 du CPF ;
- Ou lors d'un contentieux préalable en cours de traitement.

1.8. Décision de remise conditionnelle :

La remise conditionnelle ne revêt un caractère définitif qu'après paiement par le contribuable de la totalité des sommes maintenues à sa charge.

Une fois les droits acquittés (principal et la proportion des pénalités non admises en remise conditionnelle), le contribuable devra se présenter à la DIW territorialement compétente, muni de la ou des quittances de paiement attestant de l'apurement de sa dette fiscale.

Ainsi, sur la base du contrat de remise conditionnelle en possession du service des commissions de recours et des justificatifs de paiement fournis par le contribuable, il sera procédé à :

- L'établissement d'une décision de remise conditionnelle des pénalités d'assiette et amendes fiscales portées sur ledit contrat conclu avec le contribuable suivant modèle joint en annexe N° 1.
- La notification de cette décision au contribuable par voie recommandée contre accusé de réception ou remise en main propre.
- L'établissement d'un certificat d'annulation à transmettre au receveur compétent.
- Et le classement définitif du dossier contentieux éventuellement introduit auprès du service des réclamations.

## **2. Rééchelonnement de la dette fiscale :**

Selon l'Art 90 de la loi de finance pour 2017 :

« Les dettes fiscales à la charge des entreprises en difficultés financières peuvent faire l'objet de rééchelonnement sur une période n'excédant pas trente-six mois (36) mois. L'octroi de délai de paiement est systématiquement assorti de la remise des pénalités de retard, sans demande expresse du redevable, sous réserve du respect de l'échéancier. Cette disposition est applicable à tous les redevables quel que soit le régime fiscal duquel ils relèvent. »

### **2.1. Les contribuables ouvrant droit à ce dispositif :**

Sont concernés par ce dispositif toutes les entreprises quel que soit leur forme juridique et quel que soit leurs secteurs d'activité.

### **2.2. Les dettes fiscales concernées :**

Les dettes fiscales concernées par ce dispositif sont celles relatives à des impositions ayant un caractère définitive, c'est-à-dire les impositions ne faisant pas l'objet de contestation ou celles pour lesquelles toutes les voies de recours contentieuses ont été épuisées.

### 2.3. Les dettes fiscales exclues du bénéfice de ce dispositif :

- Les dettes fiscales afférentes à des impositions ayant fait l'objet d'un recours contentieux au titre de la phase de recours préalable. Ces impositions contestées étant éligibles au dispositif de la remise conditionnelle,
- Les dettes fiscales exigibles faisant l'objet de contentieux au titre des autres phases (commissions de recours, contentieux juridictionnel) ;
- Les dettes fiscales afférentes à des impositions ayant donné lieu à des pénalités pour manœuvres frauduleuses ;
- Les dettes fiscales concernant les entreprises jouissant d'une bonne santé financière ;
- Les entreprises ayant déjà souscrit un engagement de rééchelonnement de leur dettes fiscales dans le cadre du premier dispositif de rééchelonnement (2012-2016) et qui n'ont pas honoré leur calendrier de paiement. Toutefois, si ces entreprises sollicitent de nouveau le bénéficiaire de ce dispositif. Leur demande pourrait être satisfaite à la condition que le calendrier de paiement n'excède pas une période de 12 mois.

### 2.4. Entreprise en difficultés financières :

Une entreprise en difficultés financières est une l'entreprise qui connaît des problèmes de trésorerie lorsqu'elle ne peut faire face à ses obligations courantes et aux échéances de dettes.

L'approche de la défaillance financière d'une entreprise peut s'apprécier en mesurant les trois indicateurs ci-après :

1. La valeur ajoutée (VA) : C'est un indicateur financier qui exprime la création de richesse brute de l'entreprise elle résulte de la différence entre le chiffre d'affaire et les consommations intermédiaires. Lorsque la valeur ajoutée est négative, nous sommes en présence d'une entreprise en difficultés financières qui n'est pas en mesure d'honorer ces dettes.

2. L'excédent brut d'exploitation (EBE) : Cette indice exprime la capacité d'une entreprise a généré des ressources de trésorerie du seul fait de son exploitation. Elle est obtenu en déduisant de la VA les salaires versées les impôts et taxe acquittés les cotisations sociales réglées et les remboursements des crédits bancaires. Lorsque cet indicateur est négatif cela signifie que le CA encaissé n'a pas suffi à couvrir les charges liées à sa réalisation dans ce cas l'entreprise structurellement déficitaire et en difficulté financières.

3. Le fond de roulement (FR) : Ce ratio représente les ressources (hors chiffre d'affaires) dont l'entreprise dispose pour finaliser son activité. Il correspond à la différence entre :

- Les ressources stables de l'entreprise (capitaux propres+ endettement moyens et long terme/ emprunts),
- Et les actifs immobilisés.

Si le FR est négatif les ressources ne sont pas suffisantes pour financer le fonctionnement normal de l'entreprise. En effet le Fr doit couvrir son besoin en fond de roulement à défaut l'entreprise est en situation de trésorerie négatives.

#### 2.5. Durée de rééchelonnement :

Le calendrier de paiement est mensuel. Il s'étale sur une période maximal de 36mois.

La durée du calendrier est fixée par le receveur en concertation avec l'entreprise concernée en fonction de l'importance de la dette fiscale et de la nature et du degré de la difficulté financière.

#### 2.6. Condition requise pour prétendre à cette mesure :

Pour ouvrir droit à cette mesure les entreprises ayant adhéré à ce dispositif sont tenues de respecter l'échéancier de paiement de leurs dettes fiscales rééchelonnées.

Tout manquement à cette obligation entraîne la résiliation de l'échéancier et la reprise de l'action du recouvrement.

Toutefois, les receveurs des impôts doivent préalablement à l'annulation du calendrier de paiement accordé, inviter l'entreprise défailtante à respecter son engagement.

#### 2.7. Remise des pénalités :

Les entreprises ayant adhérees au dispositif du rééchelonnement et ayant respecté l'échéancier de paiement bénéficient de la remise totale des pénalités (d'assiette et de recouvrement) mises à leur charge. La remise des pénalités est prononcée à l'issue de la dernière échéance de paiement et ce sans demande expresse de l'entreprise.

### **3. Dispense de paiement des pénalités de recouvrement :**

Afin d'inciter les contribuables endettés à l'apurement de leur dettes fiscales cumulées sur plusieurs années, les disposition de l'article 51 de la loi de finances pour 2015 ont prévu une dispense de paiement de la pénalité de recouvrement, lorsque ces derniers procèdent au

paiement, en un seul versement, de l'intégralité du principal de l'ensemble des rôles dont la date de leur exigibilité dépasse les quatre (04) ans, à compter du 1er janvier de l'année suivant celle de leurs mise en recouvrement.

3.1. Les contribuables concernés par cette mesure :

Cette mesure concerne l'ensemble des contribuables quel que soit leur statut juridique (personnes physiques, sociétés de droit algérien, sociétés étrangères, organismes et institutions publics), qui ont des dettes fiscales exigibles assorties de pénalités de recouvrement.

3.2. Dettes fiscales concernées :

Les dettes fiscales concernées par ce dispositif sont celles qui se rapportent à des impositions dûment établies.

- Les dettes fiscales exigibles correspondant à des impositions et pénalités devenues définitives : c'est-à-dire les impositions ne faisant pas l'objet de contestation ou celles pour lesquelles toutes les voies de recours contentieuses ont été épuisées ;
- Les dettes fiscales exigibles ayant donné lieu à des contentieux, à la condition que les requérants en cause introduisent auprès de ces instances une demande de désistement.

3.3. Dettes fiscales exclues de cette mesure :

Les dettes fiscales afférentes à des impositions ayant donné lieu à des pénalités pour manœuvres frauduleuses ;

Les dettes fiscales afférentes à des impositions qui font l'objet d'un recours contentieux au titre de la phase de recours préalable. Ces impositions contestées étant éligibles au dispositif de la remise conditionnelle.

**4. Compensation fiscale de recouvrement :**

Selon l'Art 56 de la loi de finance pour 2017 :

« Le receveur des impôts compétent peut affecter au paiement des impôts, droits, taxes et/ou pénalités dus par un redevable, les remboursements, dégrèvements ou restitutions d'impôts, droits, taxes, ou pénalités constatés au bénéfice de celui-ci.

Lorsque le receveur des impôts a exercé la compensation, prévue à cet article, ce dernier est tenu de notifier au redevable un avis lui précisant la nature et le montant des sommes affecté au paiement de la créance constaté dans ses écritures. Les effets de cette compensation peuvent être contestés dans les formes et délais prévus aux articles 153 et 153 bis du code des procédures fiscales. »

La compensation est un mécanisme par lequel s'éteignent simultanément deux obligations existantes entre deux personnes. En dispensant chacune des parties d'un versement de fonds, elle réalise un apurement simultané, total ou partiel, de créances croisées, le débiteur de l'un étant créancier de l'autre et réciproquement.

Sur le fondement de ces dispositions le recouvrement de l'impôt peut être réalisé par compensation entre la dette fiscale et une dette du trésor à l'égard du contribuable.

La compensation ainsi définie apparaît donc comme un mode de paiement des impôts et non comme une mesure de poursuite.

Les dettes fiscales, susceptibles de faire l'objet de compensation sont celles relatives à des impositions présentant le caractère définitif. Cette compensation s'applique également aux dettes fiscales acquittées par le contribuable au moyen d'un calendrier de paiement.

Pour les dettes fiscales se rapportant à des impositions faisant l'objet de contentieux, deux cas peuvent se présenter :

- Les impositions contestées non couvertes de sursis légal de paiement : ces impositions sont exigibles et peuvent faire l'objet de compensation.
- Les impositions contestées couvertes de sursis légal de paiement : ces impositions ne sont pas exigibles et ne peuvent faire l'objet de compensation.

Les créances du contribuable sur l'administration fiscale, sont celles qui résultent :

- Des excédents de versements ;
- Des dégrèvements ;
- Des remboursements de TVA ;
- Des crédits d'impôts ;
- Des remise ou modérations d'impôts.

Pour faire l'objet de compensation, ces créances doivent correspondre à des excédents au profit du contribuable détenus effectivement dans les livres comptables.

La compensation fiscale de recouvrement est susceptible d'être appliquée aux contribuables :

- Bénéficiant d'un calendrier de paiement ;
- Ayant opté à la disposition de rééchelonnement de la dette ;
- Sollicitant le bénéfice des dispositions de l'article 51 LF 2015.

**Tableau II-3 : l'application de la compensation fiscale**

Disposition	Application de la compensation
Contribuable bénéficiant d'un échéancier de paiement	L'application de la compensation entrainera : <ul style="list-style-type: none"> <li>• Soit un apurement total de la dette</li> <li>• Soit un apurement partiel de la dette, dans ce cas le comptable doit ajuster d'office l'échéancier de paiement soit en réduisant le nombre d'échéances ou le montant de chaque échéance (selon l'appréciation du comptable)</li> </ul>
Contribuable bénéficiant d'un rééchelonnement de la dette	L'application de la compensation entrainera : <ul style="list-style-type: none"> <li>• Soit un apurement total de la dette</li> <li>• Soit un apurement partiel de la dette, dans ce cas le comptable doit ajuster d'office le rééchelonnement de la dette soit en réduisant le nombre d'échéance ou le montant de chaque échéance (selon l'appréciation du comptable)</li> </ul>
Contribuable sollicitant le bénéfice de l'art 51 de la LF 2015	La compensation s'opérera suite à la demande du contribuable sans application des pénalités de recouvrement avec paiement de la différence s'il y a lieu, sous réserve que le receveur n'ait pas déjà procédé à une compensation d'office.

[Source : document interne]

Lorsque les conditions de liquidité et d'exigibilité sont réunies le comptable peut recourir à la compensation pour apurer les créances du trésor. Il est rappelé, à ce titre, que cette compensation n'est possible que dans le cas où il existe en même temps :

- Une créance de l'administration sur un redevable ;
- Une créance de ce même redevable sur l'administration.

La compensation doit faire l'objet d'une notification au contribuable. L'exigence de cette procédure impose au receveur des impôts de procéder à l'envoi d'un avis de compensation par courrier recommandé avec accusé de réception.

Cet avis de compensation doit préciser au contribuable la nature et le montant du remboursement ou du dégrèvement affecté au paiement de sa dette fiscale.

Il est précisé à cet égard, que le redevable peut contester la mise en œuvre de cette compensation conformément aux dispositions des articles 153 et 153 bis du CPF relatives au contentieux du recouvrement.

### **Conclusion :**

Ce chapitre, décrit dans un premier temps que la fiscalité Algérienne est de type déclaratif le contribuable détermine lui-même les bases d'imposition et les déclare à l'administration fiscale.

Ce qui donne naissance au contrôle fiscal, ce n'est que la contrepartie de la confiance accordé au contribuable.

Celle-ci est donc exposé à des redressements, en cas d'omission, insuffisance, inexactitudes ou même fraude, qu'on appelle redressement fiscal. Cette démarche est standard, et suit les mêmes étapes.

Lorsque le contribuable est face à une situation sociale et/ou financière critique, des voies de recours s'offre alors à lui, mais aussi des mécanismes de gestion de la dette.

Nous notons, que les mécanismes de gestion de la dette fiscale peuvent être une solution à des situations critique à la société qui menace sa survie, dans la mesure où elle ne pourrait ni faire un emprunt pour accroître ses investissements, ni exercer dans le commerce extérieur, ni même soumissionner pour un marché public, tout ça cause de la dette fiscale.

## **Chapitre 3 : Etudes de cas**

## **Introduction :**

Le présent chapitre sera consacré à l'étude pratique des redressements fiscaux subits sur trois entreprises. Le but étant de décrire le fonctionnement du redressement fiscal en Algérie afin de pouvoir confirmer ou infirmer les hypothèses que nous avons posées au début de notre travail de recherche.

Avant cela, nous allons consacrer la première partie de ce chapitre à la présentation de l'entreprise d'accueil, KPMG.

Dans le cadre de l'étude descriptive que nous faisons, nous consacrons les trois autres sections de ce chapitre à la présentation des redressements fiscaux des entreprises choisies dans le cadre de ce travail de recherche.

## **Section 1 : présentation de l'entreprise d'accueil KPMG**

Dans cette section nous allons en premier lieu présenter l'entreprise KPMG à l'échelle internationale et nationale. En second lieu, nous procéderons à l'exposition des différentes missions exercées dans le secteur de la fiscalité.

### **1. Présentation de KPMG**

KPMG International est une coopérative de droit suisse qui coordonne un réseau de cabinets d'audit et de services aux professionnels, offrant ainsi des prestations de services dans les différents secteurs d'activités. Cette dernière développe, depuis de nombreuses années, son expertise auprès de plusieurs organisations notamment dans l'audit, la fiscalité et le conseil financier.

Ce grand cabinet d'audit est le produit d'une série de fusion entre anciennes organisations « Peat Marwick International et Klynveld Main Goerdeler », offrant ainsi à ses clients proximité et disponibilité à travers le monde et mettant à leur disposition l'expérience acquise au cours du temps avec un chiffre d'affaire de 29 milliards de dollars US.

### **2. KPMG dans le monde**

KPMG est un réseau mondial, présent dans 154 pays comptant actuellement environ 210 000 professionnels dans le monde avec plus de 19,500 conseillés dans les domaines juridique et fiscal comme représenté dans le tableau suivant :

**Tableau III-1 : répartition des conseillés dans différents pays dans le monde.**

Europe, Moyen-Orient et Afrique	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dans plus de 107 pays</li> <li>• Plus de 9600 conseillés Tax&amp;Legal</li> </ul>
Amérique	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dans plus de 24 pays</li> <li>• Plus de 6500 conseillés Tax&amp;Legal</li> </ul>
Asie	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dans plus de 36 pays</li> <li>• Plus de 3400 conseillés Tax&amp;Legal</li> </ul>

[Source : Elaborer par nos soin]

### 3. KPMG en Algérie

Faisant partie des cabinets d'audits dit «Big four », KPMG est le premier du groupe à ancrer ses fonctions en Algérie depuis 2002 en ouvrant ses portes aux entreprises nationales suite au mouvement de libéralisation qui s'amplifie dans ce pays, et ainsi générant des besoins nouveaux aux entreprises.

KPMG Algérie Spa est intervenu sur de nombreuses missions et a pu acquérir au fil du temps une connaissance des réalités historiques, culturelles et politiques locales qui sont indispensables à la bonne compréhension des problématiques algériennes. Depuis 2002, plusieurs entreprises importantes ont fait confiance à KPMG Algérie Spa qui est ainsi devenu le premier cabinet d'audit et de conseil avec un chiffre d'affaires de 483 millions de DA en 2011<sup>1</sup>.

KPMG Algérie Spa compte 120 collaborateurs, et a développé des compétences pointues et sectorielles permettant d'accompagner une entreprise dès sa création, et de l'assister à tous les stades de son évolution, locale, régionale ou internationale. Elle audite également les comptes de plus de 300 sociétés et offre des conseils dans le domaine juridique, comptable, fiscal et informatique à de nombreuses entreprises qui s'installent en Algérie quel que soit leur taille (petites et moyennes entreprises, les grandes entreprises, les multinationales, les collectivités publiques et les associations professionnelles).

<sup>1</sup><https://home.kpmg/dz/fr/home/about/overview.html>

L'entreprise est divisée en quatre départements entreprenant dans différents secteurs d'activités, on cite :

3.1. Département audit :

L'effectif de ce département réalisent des révisions rigoureuses et pointues des états financiers de leurs entreprises selon les normes nationales et internationales, avec des méthodologies d'audit qui permettent d'apprécier avec justesse les facteurs de risque les plus importants, ainsi les procédures sont contrôlées afin d'améliorer l'efficacité de ses activités et la santé financière de l'organisme.

3.2. Le département juridique et fiscal :

KPMG offre une sélection complète de services personnalisés qui apportent des solutions et accompagnent l'entreprise dès sa création et durant toutes les étapes de son évolution à l'échelle locale, régionale ou internationale.

Ce département a pour objectif de distinguer, examiner les problèmes juridiques et fiscaux de différentes natures, trouver des solutions et d'encadrer les entreprises durant toute la durée de leur existence.

➤ Les types de prestations juridiques offerts sont :

- Assistance dans l'appréciation des règles juridiques applicables à une opération ou un projet donné ;
- Études sur les modalités/formes d'implantation ou de réalisation d'un projet/d'une opération donné ;
- Assistance dans le cadre d'opérations de création de structures, secrétariat juridique, modifications statutaires, acquisitions, restructurations ;
- Assistance en matière contractuelle pour assurer notamment la conformité au droit algérien ;
- Revues juridiques complètes ou ciblées sur certains aspects ou certaines problématiques.

➤ En ce qui concerne les prestations fiscales, elles portent sur les modalités suivantes :

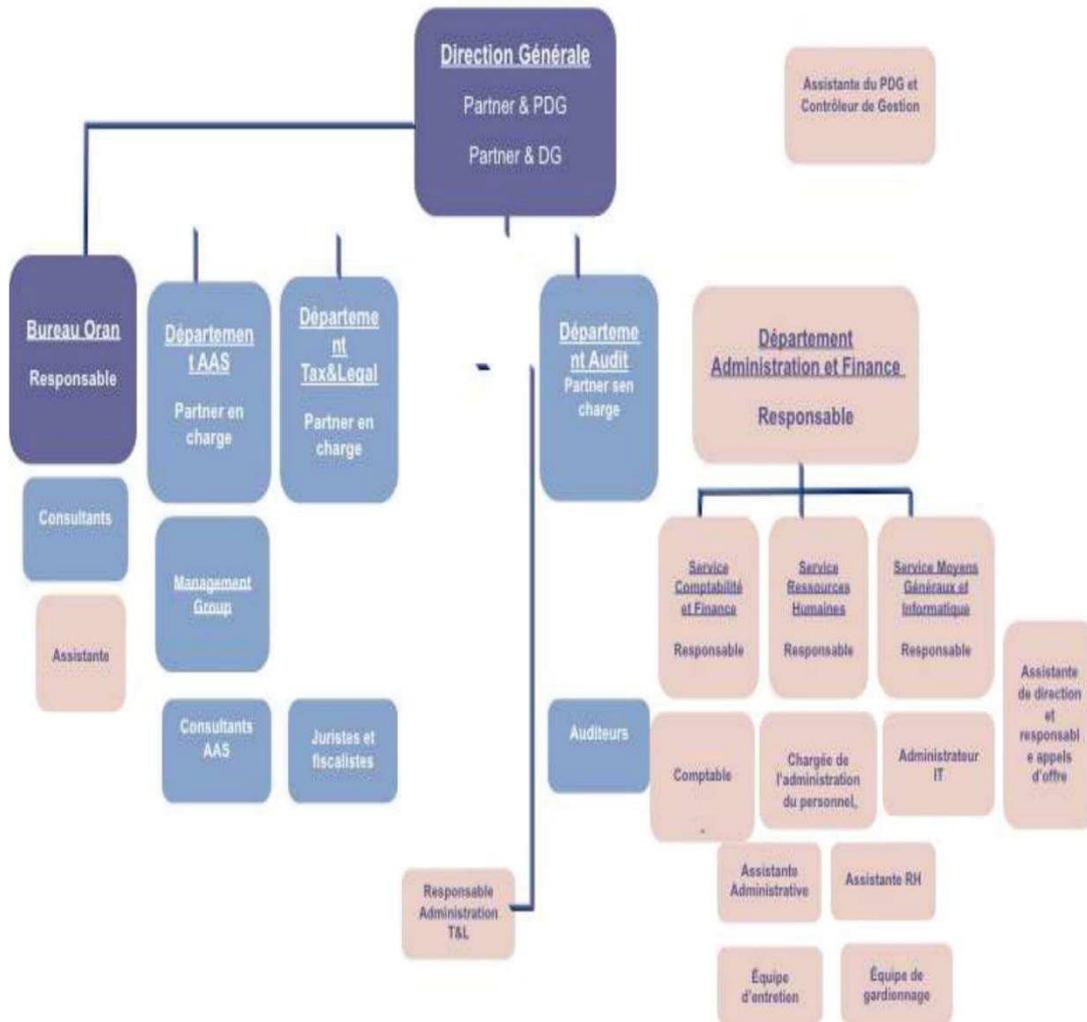
- Conception et mise en application de stratégies de taxe planning au regard du droit algérien pour aider les sociétés à opérer de manière efficace ;

- Confirmation des conséquences fiscales et schémas fiscaux des opérations existantes ou envisagées ;
- Analyse des mécanismes d'avantages fiscaux ou autres dispositions et mesures dont nos clients pourraient bénéficier et estimation des avantages/risques fiscaux associés ;
- Réalisation d'audits fiscaux pour tous types d'impôts, dont les charges sociales ;
- Préparation et examen des demandes ou des dépôts à effectuer auprès des autorités fiscales en matière de préaccord ou d'accord sur le traitement fiscal pour des transactions/opérations en cours ou futures ;
- Développement, amélioration et suivi du processus de la fonction fiscale de votre entreprise.

3.3. Structure organisationnel :

L'organigramme de la société KPMG se présente comme suit :

**Figure III-1 : L'organigramme de KPMG**



[Source : document interne]

## **Section 2 : Étude du cas « Société de projet X » :**

Dans les prochaines sections, nous allons examiner les cas pratiques des trois différentes entreprises dans le cadre d'un redressement fiscal. Pour des raisons de confidentialité imposée par le cabinet, ces entreprises resteront anonymes.

### **1. Base de préparation :**

Nous allons vous présenter les résultats des travaux réalisés sur la société de projet X spécialisée dans le domaine de l'investissement, de l'ingénierie, la construction, maintenance et l'exploitation dans le pétrole, gaz et tous les secteurs miniers. Les travaux mis en œuvre, qui sont présentés dans ce rapport, sont ceux que KPMG a estimé nécessaires dans le cadre des investigations et analyses qu'ils ont menées.

Ces travaux sont fondés sur l'analyse de documents fiscaux qui ont été mis à disposition de KPMG afin de s'assurer de la pertinence des principes fiscaux et comptables adoptés pour la détermination des différents impôts.

En effet, suite à une vérification de comptabilité programmée par les services de vérification des impôts, une proposition de redressement est transmise au client et dont il doit apporter des réponses et des justifications dans un délai de 40 jours tel que préciser par la réglementation en vigueur.

### **2. Notification de proposition de redressement suite à la vérification de comptabilité :**

L'examen de la comptabilité a permis à l'administration fiscale de relever ce qui suit :

- En la forme :

L'organisation de la comptabilité est tenue au moyen de système informatisé et enregistré sur papier.

Les documents comptables obligatoires dont la tenue est prescrite par le code du commerce, à savoir le livre journal, le grand livre et le livre d'inventaire ont été présenté et sont centralisés mensuellement et détaillés en journaux auxiliaires.

- Au fond :

L'examen en le fond de la comptabilité a permis de relever les observations suivantes :

2.1. L'examen du chiffre d'affaires :a. Facturation :

L'examen du système de facturation du chiffre d'affaires partie monnaie étrangère a permis de constater l'existence que certains contrats ont été exprimé et déclarés en monnaie national convertis par le taux change de la date de signature du contrat contrairement aux autres contrats qui ont été évalués à partir du taux de change du jour de la facturation, de ce fait les chiffres d'affaires devise pour ces de projets seront convertis en monnaie national suivant le taux de change du jour, appliqué dans les documents comptables :

**Tableau III-2 : Chiffres d'affaire en monnaie nationale.**

Compte	Projet A	Projet B
Chiffres d'affaires reconstitués	2 496 033 373 DA	168 493 053 DA
Chiffres d'affaires déclarés	2 404 397 257DA	155 271 199DA
Ecart	91 636 116DA	13 221 854DA

[Source : document interne]

b. Encaissements :

Le rapprochement entre les déclarations séries G50, et les encaissements des relevés bancaires ont permis de constater que certains encaissements n'ont pas fait l'objet de déclaration à leur date effective, de ce fait et conformément à la législation en vigueur le service procède à l'application des pénalités de retard pour paiement tardif de la TVA, TAP et IBS 0.5% sur les montants encaissés pour les mois suivants :

**Tableau III-3 : encaissements du mois de janvier.**

Projet	Encaissement	mois	Déclaré
1	886 162.70	Janvier	G50 Février
2	858 170.76	Janvier	G50 Février
3	474 292.80	Janvier	G50 Février
4	260 096.09	Janvier	G50 Février
5	8 184 375.08	Janvier	G50 Février
6	4 488 205.70	Janvier	G50 Février

	15 151 303.13		
--	---------------	--	--

[Source : document interne]

## 2.2. L'examen de charges de gestion :

### a. Autres travaux de sous-traitance (oracle) :

De l'examen des charges comptabilisées, il a été constaté l'imputation dans la comptabilité de l'entreprise stable des charges engagées à l'étranger dénommée charges oracle.

L'analyse de ces dernières par compte et par projet a permis de relever ce qui suit :

- Projet A :

La comptabilisation d'un montant de 121 790 329 DA répartis entre deux natures de charges prestation de services et pénalités soit :

Prestation de service pour 79 544 896 DA qui relèvent de l'impôt IBS retenue à la source conformément aux dispositions de l'article 150 et suivant le code des impôts direct.

La comptabilisation d'une pénalité de 42 245 432 DA qui sera réintégrer au résultat de son exercice afférant.

- Projet B :

La comptabilisation d'un montant de 20 892 484 DA, dont 20 890 571 DA déclaré comme prestation de service qui sera repris à la retenue à la source suivant les dispositions de l'art 50 du CID, le reste pour 1913 DA concernant une pénalité qui sera réintégrer au résultat fiscal de son exercice.

- Autres oracles :

La comptabilisation d'un montant de 386 680 356 DA regroupant plusieurs dépenses comptabilisées dans leur compte de charge approprié, les dépenses en question sont retracés comptes de charges tracés dans le tableau ci-après :

**Tableau III-4 : Charges oracles.**

Compte	Libellé	Débit
658900	Autre frais Hôtels	15 230 355
627000	Commissions bancaires	289 688 642
613011	Frais de transport (taxi)	61 461
626200	Frais courriers	1 965 352
625200	Frais de missions et allocations	3 187 930
626100	Frais de téléphone	3 550 149
625000	Frais de voyage	54 225 072
624100	Frais d'achat	214 222
658900	Honoraire avocat	7 618 550
622100	Honoraire transitaires	7 372 658
623900	Papeterie et messagerie	3 565 961
		386 680 356

[Source : document interne]

A défaut de justification les montants déclarés dans ces comptes seront régularisés conformément à la législation fiscale en vigueur.

b. Provisions :

L'examen de ce poste a permis de constater la constitution des provisions pour couvrir des dépenses qui correspondent à des charges ordinaires de la société, dont certaines n'ont pas fait l'objet d'annulation ni de réintégrations et n'ont pas fait l'objet de réalisation en fin d'année.

De ce fait les règles fiscales n'ont pas été respectées lors de la comptabilisation de ces dernières.

Par conséquent seront corrigés soit par leurs réintégration dans le résultat fiscale, soit par l'application des pénalités de retard en cas d'annulation dans l'exercice qui suit et sans réalisation, ces provisions sont tracées comme suit :

- Provisions annulées : 262 569 978 DA
- Provisions non annulées : 25 892 745 DA.

c. Charge des exercices antérieurs :

Conformément au principe des séparations des exercices la charge doit être rattachée à l'exercice concerné comme elle doit être présentée dans le compte du résultat de l'exercice au cours duquel elle a été engagée, en consécration du principe de l'indépendance des exercices, de ce fait les charges de production et exploitations qui ont été engagées et comptabilisées dans les comptes 60, 61, 62 et 65 contrairement à ce principe seront rejetées et ne seront pas passible à la déduction du résultat fiscal pour le non-respect des définitions édictée par le système comptable financier soit :

**Tableau III-5 : Charges des exercices antérieurs.**

Compte	Libellé	Débit (DA)
60	Autres consommations	53 807 832
61	Services extérieurs	29 531 608
62	Autres services	4 964 607
65	Autres charges exceptionnelles	125 812
		88 429 859

[Source : document interne]

d. Frais de siège :

L'examen de ce poste a permis de constater la comptabilisation des frais de siège dans un compte de charge 658 frais divers pour un montant global 67 184 855 DA, ces dépenses ne sont pas appuyées par des pièces justificatives dûment établies au sens de l'article 141 du code des impôts directs et des taxes assimilées par conséquent sont retenus forfaitairement et sans détail de la nature de cette charge qui doit être répartis par nature et par structure.

A défaut de justification les dits feront l'objet de réintégration au résultat fiscal de l'exercice afférent.

**Tableau III-6 : Frais de siège.**

Compte	Libellé	Débit (DA)
658100	Frais de siège 2014	23 082 342
658900	Frais de siège 1% CA 2014	3 365 188
658900	Frais de siège 1% de l'exercice 2014	34 888 709
658900	Frais de siège 2014	5 848 615
		67 184 855

[Source : document interne]

e. Charges non admises à la déduction :

L'examen des charges qui relèvent à la détermination du résultat fiscal conformément aux dispositions de l'art 141 du CID et suivant le code des impôts direct laisse apparaître des montants comptabilisés dans différent comptes de charge qui ne sont pas passible à la déduction du résultat fiscal soit pour non-respect des définitions édictée par le système comptable financier d'une part soit ne sont pas compatible avec les règles fiscales applicables, ces charges se résument comme suit :

- Divers bons et dépenses hors exploitation
- Pénalité SKS du 12/12/2013 comptabilisée dans le compte 611090
- Différence de taux de change concernant la reprise de la provision de la pénalité contractuelle
- Divers pénalités douanière compte 658900
- Pénalité douanière du compte 656100

Ces charges sont retracées dans le tableau suivant :

**Tableau III-7 : Charges non-admises à la déduction.**

Compte	Montant (DA)	Nature
	267 994	Dépenses hors exploitation
611090	7 791 881	Pénalité SKS
658900	11 190 418	Différence de taux
658900	150 000	Divers pénalités douanières
656100	43 102 383	Pénalité douanière
	62 502 676	

[Source : document interne]

f. Charges déduites en extra comptable :

Autre déduction sans justification déduites en extra comptable concernant un compte de charge provision pour pénalité contractuelle pour un montant globale de 3 887 991 961 DA.

A défaut de justification ce montant sera régularisé fiscalement.

NB : c'est le redressement le plus important de la notification étant donné la somme.

**Tableau III-8 : Récapitulations des charges**

Nature	Montant (DA)
Autres travaux oracles	42 247 345
Provisions	25 892 745
Charge des exercices antérieurs	88 429 859
Charges non admises	62 502 676
	219 072 625

[Source : document interne]

g. Examen des salaires (avantage en nature) :

Pour la détermination du revenu à retenir pour l'assiette de l'impôt sur le revenu global, il est tenu compte du montant des traitements indemnités et émoluments, salaires, pensions et rentes viagères versés aux bénéficiaires, ainsi qu'à des avantages en nature qui leur sont accordés.

La société n'a pas tenu compte de ces éléments dans la détermination de la base imposable à l'IRG sur salaire comme les locations des appartements et les villas pour le personnel de la société pour un montant global de 11 966 540 DA qui sera considéré comme assiette imposable à l'IRG sur salaire.

2.3. Opérations effectuées en monnaie étrangère :

La valorisation des opérations effectuées en monnaie étrangère doit se faire en fonction des paramètres retenus par le nouveau système comptable et financier, la société doit justifier les paramètres retenus. A défaut ils seront régularisés.

2.4. Méthode comptable :

L'entreprise doit expliquer et justifier la méthode comptable. A défaut il sera procéder aux régularisations correspondantes.

2.5. Justification fiscale :

La société doit justifier et présenter le détail de ce qui a été fiscalisé en Algérie et à l'étranger.

2.6. Calcul des droits et pénalités :

A/Régularisation en matière d'impôt indirect :

TVA 17% (impôt différé) :

**Tableau III-9 : Calcul de la TVA.**

	2014
Base imposable	15 151 303
Droit simple	2 575 722
Pénalité de 25%	643 930
Total à rappeler	643 930

[Source : document interne]

B/Régularisation en matière d'impôt direct : TAP 2%

**Tableau III-10 : Calcul du TAP.**

	2014 (DA)
Base imposable	15 151 303
Droit simple 2%	303 026
Pénalité 25%	75 756
Total à rappeler	75 756

[Source : document interne]

Acompte provisionnel 0.5 % :

**Tableau III-11 : Calcul de l'acompte provisionnel.**

	2014 (DA)
Base imposable	15 151 303
Droit simple 0.5%	75 756
Pénalité 15%	11 363
Total à rappeler	11 363

[Source : document interne]

Régularisation en matière d'IBS au taux de 23%

**Tableau III-12 : Calcul de l'IBS au taux de 23%.**

	2015/2014 (DA)
Résultat comptable déclaré	1 711 840 918
Charges non admises à la déduction	219 072 625
Ecart sur chiffre d'affaires	106 857 970
Résultat comptable reconstitué	2 037 771 513
Autre réintégration opérée en extra comptable	55 721 199
Autre déductions extra comptable	3 887 991 961
Déficit antérieur	975 005 335
Résultat fiscal reconstitué (déficit)	2 779 504 584
Résultat fiscal déclaré (déficit)	3 096 435 179

[Source : document interne]

Régularisation en matière d'IBS (impôt différé) :

**Tableau III-13 : Calcul de l'IBS impôt différé.**

	2014 (DA)
Prestation de service imposable	262 569 978
Droit simple 23%	60 391 095
Pénalité 25%	15 097 774
Total à rappeler	15 097 774

[Source : document interne]

Régularisation en matière d'IBS (retenue à la source 24%) :

**Tableau III-14 : Calcul de l'IBS à la source 24%**

	2014 (DA)
Prestation de service imposable	100 435 467
Droit simple	24 104 512
Pénalité 25%	6 026 128
Total des droits à rappeler	30 130 640

[Source : document interne]

Régularisation en matière d'IRG (avantage en nature) :

**Tableau III-15 : Calcul de l'IRG.**

	2014 (DA)
Prestation de service imposable	11 966 540
Droit simple 20%	2 393 308
Pénalité 25%	598 327
Totale des droits à rappeler	2 991 635

[Source : document interne]

NB : il importe de préciser que les propositions qui sont reprises ci-dessus ne sont pas définitives. Ils sont susceptibles de modifications en cas d'existence ou de réception de nouveaux éléments à même de remettre en cause les éléments ayant servis pour l'appréciation et la reconstitution des bases d'imposition de l'entreprise.

De plus, la société a la faculté de solliciter, avant l'expiration du délai de 40 jours de réponse, la tenue éventuelle d'une réunion avec le Directeur des Grandes Entreprise à l'effet de présenter, les remarques et observations au sujet du contrôle dont l'entreprise a fait objet.

### **3. Réponse à la notification de redressement provisoire :**

Dans la mesure où la société a été notifiée uniquement pour l'exercice 2014, la réponse porte uniquement sur l'exercice 2014.

#### **3.1. Facturation :**

Les services de vérification ont constaté que le chiffre d'affaires devise concernant les contrats du projet A et le projet B, a été convertis suivant le taux de change du contrat.

De ce fait, ils ont procédé à la reconstitution du chiffre d'affaires devise, en utilisant le taux de change du jour, et la différence relevée (106 857 970 DA), a été réintégré dans le calcul du résultat fiscal de l'exercice 2014, comme suit :

**Tableau III-16 : Calcul de l'écart du chiffre d'affaire.**

Compte	Projet RNS (SH)	Projet AES
Chiffre d'affaires reconstitué	2 496 033 373	168 493 053
Chiffre d'affaires déclaré	2 404 397 257	155 271 199
Ecart	91 636 116	13 221 854
<b>Total (DZD)</b>	<b>104 857 970</b>	

[Source : document interne]

En premier lieu, il faut préciser que l'écart constaté entre le chiffre d'affaires devise reconstitué et celui déclaré est de 104 857 970 DA, et non pas de 106 857 970 DA tel que notifié par les services de vérification.

Par ailleurs, les opérations réalisées en devise, relevant de ces deux contrats ont été valorisées en conformité aux dispositions l'article 137-2 de l'arrêté du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, prévoyant clairement que le taux de change à utiliser est celui de la date de l'accord des parties.

Selon l'article 137-2 :

*« Les créances et les dettes libellées en monnaies étrangères sont converties en monnaie nationale sur la base du **cours de change à la date de l'accord des parties** sur l'opération quand il s'agit de transactions commerciales, ou à la date de mise à disposition des monnaies étrangères, quand il s'agit d'opérations financières ».*

### 3.2. Autres travaux de sous-traitance (oracle) :

#### 3.2.1. Projet A :

##### 3.2.1.1. Prestation de service pour (79 544 896 DA) :

Ce montant est relatif à des prestations de maintenance et d'assistance technique effectuées par des fournisseurs étrangers, dont une partie est réalisée à partir de l'étranger et une partie réalisée en Algérie :

Prestations réalisées à partir de l'étranger (14 721 136 DA) :

Il s'agit des prestations de maintenance et d'assistance technique réalisées dans le cadre des projets de la société.

Ces prestations sont effectuées à partir de l'étranger par des prestataires résidents dans des pays, avec lesquels l'Algérie a signé une convention de non double imposition, à savoir :

- Canada,
- France,
- Suisse.

Conformément aux dispositions des conventions de non double imposition signées entre l'Algérie et les pays mentionnés ci-haut, et dans la mesure où ces prestations ont été effectuées à partir de l'étranger, les dites prestations sont taxées uniquement à l'étranger. De ce fait, la retenue à la source appliquée par les services de vérification, ne devrait pas être appliquée, et l'entreprise demande par conséquent d'annuler cette proposition de redressement. Le détail de ces prestations est donné ci-dessous :

**Tableau III-17 : Détail des présentations effectuées à l'étranger 1.**

Fournisseur	Lieu d'exécution	Pays de résidence du prestataire	Description	Montant
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	108 845
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	174 786
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	54 422
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	6 427
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	12 854
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	131 883
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	280 188
DATA DIS INC.	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	569 663
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	232 596
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	123 946
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	125 386
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	125 386
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	7 954
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	77 372
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	7 954
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	81 349
SGS OGC VERNOLAB	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	40 928
BBA INC	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	150 272
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	171 637
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	118 216
LAURENTIDE CONTROLS LTD	Etranger	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	11 522
TM TRANSFO SARL	Etranger	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	216 780
ALSTOM POWER SYSTEMS S.A.	Etranger	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	838 780
ALSTOM POWER SYSTEMS S.A.	Etranger	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	2 096 789
ALSTOM POWER-POWER AUTOMATION & CONTROLS	Etranger	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	2 257 379
ALSTOM POWER SERVICE GMBH	Etranger	France	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	2 443 050
TM TRANSFO SARL	Etranger	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	68 102
ALSTOM POWER-POWER AUTOMATION & CONTROLS	Etranger	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	798 075
ISA2P	Etranger	France	FORMATION	524 269
TM TRANSFO SARL	Etranger	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	103 498
TM TRANSFO SARL	Etranger	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	172 496
ISA2P CONSEIL	Etranger	France	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	907 760
ISA2P CONSEIL	50% Algérie,50% Etranger	France	FORMATION	1 425 613
PASSAM AG	Etranger	Suisse	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	254 960
<b>Total</b>				<b>14 721 136</b>

[Source : document interne à l'entreprise.]

Prestations réalisées en Algérie (58 367 095 DA) :

Ce montant concerne des prestations de maintenance et d'assistance techniques effectuées dans le cadre de la réalisation des projets de la société, dont la durée de présence des prestataires étrangers en Algérie n'a pas dépassé les 3 Mois.

Ces prestations sont effectuées par des prestataires résidants dans des pays étrangers, avec lesquels l'Algérie a signé une convention de non double imposition, à savoir :

- Belgique,
- Canada,
- Émirats arabes unis,
- France,
- Italie,
- Suisse,
- Royaume Uni.

A cet effet, conformément aux dispositions des conventions de non doubles impositions signées entre l'Algérie et les pays mentionnés ci-haut, et dans la mesure où ces charges concernent des prestations de maintenance effectuées par des prestataires dont la durée de leur présence en Algérie n'a pas dépassé les 3 mois, la retenue à la source appliquée par les services de vérification, ne devrait pas être appliquée, et la société demande, par conséquent, d'annuler cette proposition de redressement.

Le détail de ces prestations est donné ci-dessous :

Tableau III-18 : Détail des présentations effectuées à l'étranger 2.

Fournisseur	Lieu d'exécution	Pays de résidence du prestataire	Description	Montant
CMI - COCKERILL MAINTENANCE & INGENIERIE	Algérie	Belgique	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	8 431 341
CMI - COCKERILL MAINTENANCE & INGENIERIE	Algérie	Belgique	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	808 575
ELITE TECHNOLOGIES INC	Algérie	Canada	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	1 246 620
ELITE TECHNOLOGIES INC	Algérie	Canada	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	1 498 440
BBA INC	Algérie	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	204 478
POLYGON FIRE PROTECTION INC.	Algérie	Canada	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	1 161 571
SGS CANADA INC.	Algérie	Canada	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	1 778 772
SGS CANADA INC.	Algérie	Canada	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	1 387 866
COMAIRCO EQUIPMENT LTD	Algérie	Canada	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	1 508 384
BUCKMAN LABORATOIRES OF CANADA LTD	Algérie	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	1 057 323
BBA INC	Algérie	Canada	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	200 880
EMERSON FZE	Algérie	Émirats arabes unis	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	3 326 330
CAMATEX FRANCE	Algérie	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	1 336 079
TM TRANSFO SARL	Algérie	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	173 376
ALSTOM POWER SYSTEMS S.A.	Algérie	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	837 081
ALSTOM POWER SYSTEMS S.A.	Algérie	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	2 667 390
TEAMFURMANITE LTD	Algérie	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	7 062 488
ALSTOM POWER SERVICE GMBH	Algérie	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	4 238 618
KONECRANES FRANCE	Algérie	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	1 845 860
ALSTOM POWER SYSTEMS S.A.	Algérie	France	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	993 507
ALSTOM POWER SERVICE GMBH	Algérie	France	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	1 549 330
ALSTOM POWER-Power AUTOMATION & CONTROLS	Algérie	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	914 985
FORAIN S.R.L.	Algérie	Italie	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	782 772
FORAIN S.R.L.	Algérie	Italie	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	940 945
GUTOR ELECTRONIC LLC	Algérie	Suisse	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	4 108 046
BILFINGER MAUELL ESG AG	Algérie	Suisse	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	3 204 394
BILFINGER MAUELL ESG AG	Algérie	Suisse	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	3 699 032
T.W. WARD INDUSTRIAL BOILERS LTD	Algérie	UK	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	1 402 613
<b>Total</b>				<b>58 367 095</b>

Source : document interne à l'entreprise.

### 3.2.1.2. Pénalité de (42 245 432 DA) :

Ce montant concerne une pénalité contractuelle facturée par un client de la société pour la partie Euros et Dollars, et qui a été payée par la société, dont le détail se présente comme suit :

Tableau III-19 : Calcul du montant de la pénalité

Devise	Montant en devise	Taux de change	Montant en dinars
Euros	44 102	107,89	4 758 125
Dollars	471 212	78,24	36 867 653
Euros	7 883	107,21	845 136
<b>Montant total en DZD</b>			<b>42 470 914</b>

[Source : document interne]

Cette pénalité est prévue dans l'article 13 du contrat d'exploitation et de maintenance. Dans le cas où l'opérateur ne respecte pas les performances garanties prévues à l'article 12 du contrat,

il est dans l'obligation de verser au maître de l'ouvrage des pénalités dues suite au non-respect des performances prévus.

A cet effet, et conformément aux dispositions de l'article 141-6 du code des impôts directs et taxes assimilées, cette pénalité contractuelle dans le cadre de notre relation commerciale avec le client, est déductible pour la détermination du résultat fiscal, dans la mesure où elles ne sanctionnent pas des manquements à des obligations légales.

Selon l'article 141-6 du CIDTA :

*« Les transactions, amendes, confiscations, pénalités, de quelque nature que ce soit, mises à la charge des contrevenants aux dispositions légales ne sont pas admises en déduction des bénéfices soumis à l'impôt ».*

De ce qui précède, la société demande d'annuler cette proposition de redressement, dans la mesure où il s'agit d'une pénalité contractuelle sanctionnant des manquements du contrat et non pas des manquements légales, et qu'elle est dûment appuyée par des pièces justificatives prouvant son origine, exigibilité et son paiement.

3.2.2. Projet B (20 892 484 DA) :

Ce montant est relatif à des prestations de maintenance, d'exploitation et d'assistance technique effectuées par des fournisseurs étrangers, dont une partie est réalisée à partir de l'étranger et une partie réalisée en Algérie :

Prestations réalisées à partir de l'étranger (1 115 541 DA) :

Ce montant est relatif à une assistance en exploitation, effectuée en France par un prestataire résidant dans cet état.

A cet effet, conformément aux dispositions de non double imposition entre l'Algérie et la France et dans la mesure où cette prestation a été effectuée à partir de l'étranger, la retenue à la source appliquée par les services de vérification ne devait pas être appliquée, et l'entreprise demande par conséquent d'annuler cette proposition de redressement.

Prestations réalisées en Algérie (7 746 712 DA) :

Ce montant concerne des prestations de maintenance et d'assistance techniques effectuées dans le cadre de la réalisation des projets de l'entreprise, dont la durée de présence des prestataires étrangers en Algérie n'a pas dépassé les 3 Mois.

Ces prestations sont effectuées par des prestataires résidants dans des pays étrangers, avec lesquels l'Algérie a signé une convention de non double imposition, à savoir :

- France,
- Royaume Uni,
- Turquie.

A cet effet, conformément aux dispositions des conventions de non doubles impositions signées entre l'Algérie et les pays mentionnés ci-haut, et dans la mesure où ces charges concernent des prestations de maintenance effectuées par des prestataires dont la durée de leur présence en Algérie n'a pas dépassé les 3 mois, la retenue à la source appliquée par les services de vérification, ne devrait pas être appliquée, et la société demande par conséquent d'annuler cette proposition de redressement.

Le détail de ces prestations est donné ci-dessous :

**Tableau III-20 : Détail des présentations effectuées à l'étranger 3.**

Fournisseur	Lieu d'exécution	Pays de résidence du prestataire	Description	Montant
JOHNSON CONTROLS IND. SAS	Algérie	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	218 339
JOHNSON CONTROLS IND. SAS	Algérie	France	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	1 077 700
EIFFAGE CONSTRUCTION METALLIQUE	France	France	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	1 115 541
TEAMFURMANITE LTD	Algérie	Royaume Uni	SOUS-TRAITANTS MAINTENANCE	4 585 852
LERSOY ENERJI LTD.	Algérie	Turquie	SOUS-TRAITANTS EXPLOITATION	749 280
<b>Total</b>				<b>7 746 712</b>

Source : document interne.

### 3.2.3. Autres charges oracle :

#### 3.2.3.1. Autres frais d'hôtel (15 230 355DA) :

Ce montant concerne des frais d'hôtel des employés de la société, engagés dans le cadre de leurs déplacements professionnels aux fins de la réalisation des projets.

A cet effet, on estime ces dépenses, pris en charge par la maison mère, comme étant directement liées à l'exploitation de l'établissement, et rattachable à ce dernier.

#### 3.2.3.2. Commissions bancaires (289 688 642 DA) :

Ces charges de 289 688 642 DA, sont relatives à des frais bancaires sur les garanties exigées par le maître de l'ouvrage dans le cadre de la réalisation du contrat.

L'entreprise a obtenu ces garanties via « National Bank », qui charge des commissions bancaires en contrepartie de cette prestation.

Il apparait clairement que ces charges sont directement liées à l'exploitation, dans la mesure où le contrat avec le client, ne peut être exécuté sans avoir engagé ces garanties bancaires.

3.2.3.3.Frais de transport (taxi) (64 461 DA) :

Il s'agit des frais de transport par Taxi engagés pour les besoins d'activité de la société.

3.2.3.4.Frais de courriers (1 965 352 DA) :

Ce montant est directement rattachable à l'établissement stable, car il s'agit des frais de courriers liés à l'activité.

3.2.3.5.Frais de missions et allocations (3 187 930 DA) :

Ce montant concerne les frais de missions alloués aux employés dans le cadre de leurs déplacements en Algérie, et par conséquent ils sont directement rattachable à l'établissement stable.

3.2.3.6.Frais de téléphone (3 550 149 DA) :

Ce montant concerne les frais de téléphone engagés dans le cadre l'activité, et qu'on estime comme directement rattachable à l'établissement stable.

3.2.3.7.Frais de voyage (54 225 072 DA) :

Ce montant concerne les frais de voyage des employés dans le cadre de la réalisation des différents projets en Algérie.

De ce fait, on estime que ces charges sont directement rattachable à l'établissement stable, dans la mesure où elles sont engagées pour la réalisation des projets et qu'elles sont dûment appuyées par des pièces justificatives.

3.2.3.8.Frais d'achats (214 222 DA) :

Ce montant concerne des frais d'achat engagés pour des approvisionnements effectués au profit de l'établissement stable.

3.2.3.9.Honoraire avocat (7 618 550 DA) :

Ce montant concerne les honoraires des avocats de la société pour des questions juridiques liées à l'établissement stable, et dûment appuyées par des pièces justificatives prouvant leur rattachement à l'entreprise.

3.2.3.10. Honoraire transitaire (7 372 658 DA) :

Ces honoraires de transit sont directement liés aux opérations de dédouanement des biens destinés à l'Algérie.

3.2.3.11. Papeterie et messagerie (3 565 961 DA) :

Ce montant est directement rattachable à l'établissement stable, dans la mesure où il concerne des charges de papeterie et de messagerie engagées pour les besoins des projets en Algérie.

3.3. Provisions :

3.3.1. Provisions annulées (262 569 978 DA) :

Ces provisions sont relatives à des factures non encore parvenues.

A cet effet, cette provision a été constituée dans le but de faire face à des pertes ou charges nettement précisées, que des événements à la fin de l'exercice rendaient probables, et rattachable à l'exercice même de leur constitution.

Comme elles sont toutes justifiées, et ont été constituées sur la base de listes précises, par des éléments tangibles, et jamais d'une manière globale ou forfaitaire, réunissant ainsi les conditions de forme et de fond sous-jacentes à leurs constitution, comme le prévoit la réglementation en vigueur.

Car conformément à l'article 141 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), la constitution de ces dernières n'a pas été motivée par le souci de réduire la base fiscale, mais plutôt en vue de faire face à des pertes ou charges nettement précisées, que des événements à la fin de l'exercice rendaient probables.

Aussi, et quant à l'application d'une pénalité pour paiement différé de l'impôt de 25%, on note que ces provisions ont été dûment reprises et reconduites sur l'exercice suivant leurs constitutions avec le même montant 262 569 978 DA, du fait de la persistance des risques inhérents à ces dernières conformément aux dispositions légales prévues.

Comme il convient de préciser que cela n'a aucun impact sur le résultat fiscal – ni sur l'impôt à payer – des exercices objet du contrôle, et cela du fait du traitement comptable de l'entreprise avec son effet neutre sur le résultat (reprise et constatation en produit et charge).

### 3.4. Charge des exercices antérieurs :

Les montants concernent principalement des charges de transit qui ont été parvenues tardivement par le transitaire de la société, et cela est dû à certaines procédures de dédouanement qui ont pris des retards pour leur réalisation.

De ce fait, l'entreprise ne peut pas assumer la remise tardive des factures par ses fournisseurs, notamment les factures de transit.

### 3.5. Frais de siège :

En effet, il s'agit de coûts réels et directement engagés au cours des exercices de leurs enregistrements par la société mère, et ce pour les besoins de l'établissement stable présent en Algérie, et qui n'est rien d'autre que la représentation de cette entreprise mère en Algérie.

Aussi, la totalité de ces frais sont liés à l'activité de l'établissement stable en Algérie, et sont dûment justifiés par des pièces justificatives et sont calculés de manière précise, et non d'une manière forfaitaire.

### 3.6. Charges déduites en extra comptable :

Ce montant est relatif à une déduction extra comptable de la provision sur une pénalité contractuelle.

Cette provision a été constatée comptablement en 2013 comme suit (36 367 949 euros \*106,9) :

**Tableau III-21 : Journal comptable justifiant les charges en extra comptable.**

Journal	Compte	Date Op	N° Opération	Libellé	Montant
OD	656100	31/12/2013	0000781	PROVISION PENALITE DE RETARD	3 887 991 961

[Source : document interne]

Pour ce qui est de la nature de la pénalité objet de cette provision, il s'agit d'une pénalité contractuelle liée au retard d'exécution que l'entreprise a eu sur le projet d'installation et de traitement de gaz des champs de « Rhoude Nous» avec la société XYZ.

De ce fait et au 31/12/2013, l'application de la pénalité a été certaine dans la mesure où la société a dépassé les délais d'exécution du contrat, ce qui justifie pleinement la provision constituée au 31/12/2013.

De plus, l'article 1 de l'avenant N°4 du contrat daté du 18 Mars 2014, confirme l'application d'une pénalité de retard au taux maximum prévu à un article du contrat.

L'application de cette pénalité a été mentionnée clairement dans l'article 6 du contrat, prévoyant l'application d'une pénalité équivalente à un taux maximum de 7% de la partie forfaitaire du montant contractuel, dans le cas où le délai contractuel global de 39 Mois serait dépassé.

Sur le plan fiscal, cette provision constatée en 2013 a été réintégrée dans le résultat fiscal du même exercice

La déduction extra comptable effectuée dans le résultat fiscal de 2014, est intervenue suite à la reprise comptable de la provision au 31/12/2014, ce qui annule l'impact comptable des provisions constatées en charge en 2013, en générant un effet neutre sur le compte de résultat, et par conséquent le trésor public n'a pas été lésé :

**Tableau III-22 : Calcul de l'impact sur le compte de résultat.**

Exercice	Compte	Libellé	Montant
2013	656100	PROVISION PENALITE DE RETARD	3 887 991 960,54
2014	758200	ANNUL PROVISION PENALITE DE RETARD	-3 887 991 960,54
<b>Impact Compte de résultat</b>			<b>0</b>

[Source : document interne]

La reprise comptable de la provision est résumée comme suit :

**Tableau III-23 : Journal comptable justifiant la reprise de la provision.**

Journal	Compte	Date Op	N° Opération	Libellé	Montant
OD	758200	31/12/2014	0000351	ANNUL PROVISION PENALITE DE RETARD	3 887 991 961

[Source : document interne]

Après sa reprise en 2014, cette provision a été constituée du nouveau en 2014 comme suit :

**Tableau III-24 : Journal comptable justifiant la reconstitution de la provision.**

Journal	Compte	Date Op	N° Opération	Libellé	Montant
OD	658900	31/12/2013	0000474	PROVISION PENALITE DE RETARD	3 899 182 378

[Source : document interne]

De ce qui précède, l'entreprise a respecté les conditions fiscales liées à la déduction de la provision de pénalité de retard, et cela aux motifs suivant :

A. Les conditions fiscales de déduction d'une provision ont été respectées :

La provision pour pénalité remplit pleinement les conditions de déduction des provisions édictées par l'article 141-5 du code des impôts directs et taxes assimilés, dans la mesure où elle a été constituée pour faire face à une pénalité de retard nettement précisée dans l'article 6 du contrat de base avec la société XYZ ainsi que l'article 1 de l'avenant.

Article 141-5 CIDTA :

« *Les provisions constituées en vue de faire face à **des charges et des pertes de valeurs sur compte de stocks et de tiers nettement précisées et que des événements en cours rendent probables**, .... ».*

B. La provision est relative à une charge déductible fiscalement :

Conformément aux dispositions de l'article 141-6 du code des impôts directs et taxes assimilées, la pénalité contractuelle due dans le cadre d'une relation commerciale avec notre client la société XYZ est déductible pour la détermination du résultat fiscal, **dans la mesure où elle ne sanctionne pas des manquements à des obligations légales.**

Article 141-6 CIDTA :

« *Les transactions, amendes, confiscations, pénalités, de quelque nature que ce soit, mises à la charge des contrevenants aux dispositions légales ne sont pas admises en déduction des bénéfices soumis à l'impôt ».*

C. La déduction effectuée en extra comptable est appuyée par une reprise de provision :

La déduction effectuée en extra comptable au 31/12/2014 dans le tableau N°9 de la liasse fiscale, est dûment justifiée par une écriture de reprise comptable constatée dans un compte de produit, générant ainsi un effet neutre sur l'assiette imposable.

### 3.7. Examen des salaires (avantage en nature) :

#### 3.7.1. Location de villa 'HADJRET EN NOUS' 1 866 540 DA :

Ce montant est relatif à la location d'une villa pour les employés dans la commune de « HADJERET EN NOUS » dans la Wilaya de Tipaza, et cela pour les besoins d'un projet dans cette commune.

Conformément à l'arrêté interministériel du 09 Octobre 1991 fixant la liste des communes à promouvoir), la commune de « HADJRET EN NOUS » est classé comme commune à promouvoir dans la Wilaya de Tipaza.

De ce fait et en se basant sur les dispositions de l'article 72 du code des impôts directs et taxes assimilées, le montant relatif à la location de villa située à "HADJRET EN NOUS", est considéré comme une indemnité de logement accordé aux employés travaillant dans les zones à promouvoir, et par conséquent non imposable à l'IRG Salaire.

#### Article 72 CIDTA :

*« Par dérogation aux dispositions de l'article 71 ci-dessus, les avantages en nature correspondant à la nourriture et au logement exclusivement, dont bénéficient les employés travaillant dans les zones à promouvoir, n'entrent pas dans l'assiette de l'impôt sur le revenu ».*

*Les zones à promouvoir seront définies par voie réglementaire.*

#### Arrêté interministériel du 09 Octobre 1991 fixant la liste des communes à promouvoir :

Wilaya de Tipaza : **HadjratNouss**, Sidi Semiane, Merad, Messelmoun, Aghbal, Larhat, Béni Maleuk, Sidi Amar, Nador, Menaceur.

#### 3.7.2. Location Hôtel 'Skikda' 9 200 000 DA :

Ces charges concernent la location d'un hôtel dans la wilaya de Skikda pour loger les employés, dont la majorité sont des expatriés, et cela pour des raisons de sécurité et afin de les rapprocher de leur lieu de travail.

La réalisation d'un projet situé dans une zone géographique éloignée, oblige la société de rapprocher ses employés au chantier, ce qui rend cette charge comme nécessaire est directement liée à la réalisation du projet.

A cet effet, et vu la situation géographique du chantier, on considère cette charge comme une astreinte et que le salarié n'a pas à en subir l'impôt, puisque il n'est pas libre de son choix.

Aussi, l'entreprise s'engage dans un rôle social vis-à-vis de ses collaborateurs sans considérer qu'il s'agit là d'avantage en nature.

Pour les motifs avancés ci-dessus, il apparaît qu'il ne s'agit là aucunement d'avantages en nature accordés aux salariés, mais des charges directement liées à l'exploitation, et ne peuvent être soumis à l'IRG sur salaires.

### 3.7.3. Location de logement 900 000 DA :

Ces charges sont relatives à la location d'appartement de l'un des collaborateurs de la société à Alger.

Cette location a été faite pour rapprocher le collaborateur du lieu de son travail, dont on estime la charge comme nécessaire à la réalisation du projet.

De ce fait, ce montant ne peut être considéré comme un avantage en nature imposé à l'IRG salaire, dans la mesure où le salarié n'est pas libre de son choix et ne peut supporter cet impôt, ainsi que cette charge est directement liée à l'exploitation.

### 3.8. Opération effectuée en monnaie étrangère :

Pour ce qui est des paramètres retenus pour la valorisation des opérations effectuées en devise, l'entreprise a retenu le taux de change du contrat pour les projets A et B et le taux de change du jour de la facturation pour les projets 1, 2, 3, 4, 5 et 6 et le contrat d'exploitation et de maintenance de Hadjret En Nous.

### 3.9. Méthode comptable :

Pour ce qui est des méthodes comptables, et dans la mesure où les contrats sont qualifiés comme étant des contrats à long terme portant sur la réalisation de biens, de services dont l'exécution s'étend au moins sur deux exercices, l'entreprise a adopté la méthode comptable à l'avancement.

### 3.10. Justification de ce qui a été fiscalisé en Algérie et à l'étranger :

L'établissement stable a inclus dans ses revenus la totalité des honoraires reçus de ses clients. Il a ensuite déduit dans le calcul de son bénéfice fiscal algérien :

Les montants facturés par les sous-traitants (liés ou non liés) au titre des prestations de services que ces sous-traitants ont rendus à l'établissement stable.

Le détail de ces montants figurent dans les factures qui vont ont été remises dans le cadre de la vérification.

Remarque : tout ce qui n'a pas été mentionné dans la réponse et qui a été cité dans la notification, veut dire que la société a accepté le redressement.

#### **4. Observation :**

Nous notons que la société n'a pas eu recours au contentieux, elle a eu un accord avec l'administration fiscale et de ce fait elle peut avoir recours soit à la remise gracieuse soit à la remise conditionnelle..

### **Section 3 : Étude de cas « société pharmaceutique Y » :**

#### **1. Base de préparation :**

Nous allons vous présenter les résultats des travaux réalisés sur la société X de droit algérien dont l'activité est la promotion des produits pharmaceutiques. Les travaux mis en œuvre, qui sont présentés dans ce rapport, sont ceux que KPMG a estimé nécessaires dans le cadre des investigations et analyses qu'ils ont menées.

Ces travaux sont fondés sur l'analyse de documents fiscaux qui ont été mis à disposition de KPMG afin de s'assurer de la pertinence des principes fiscaux et comptables adoptés et des justifications nécessaires afin d'assurer une réponse aux services de l'administration fiscales.

En effet, suite à une vérification de comptabilité programmée par les services de vérification des impôts, une proposition de redressement est transmise au client et dont il doit apporter des réponses et des justifications dans un délai de 40 jours tel que préciser par la réglementation en vigueur.

#### **2. Notification de proposition de redressement suite à une vérification de comptabilité :**

Suite à l'envoi de l'avis de vérification le 23 mai 2018, la société a fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2014, 2015, 2016 et 2017, se rapportant aux impôts, droits et taxes désignés ci-dessus.

En conséquence, l'administration fiscale a envisagé de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de réclamer à la société un complément d'impôts pour les modifications exposées dans la notification.

L'entreprise dispose à compter de la réception de la notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler ses observations ou faire part de ses acceptations des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de la part de l'entreprise (Art 20-6 du code des procédures fiscales).

L'entreprise peut également dans le cadre de sa réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de faits ou de droits auprès d'une administration compétente, en vertu des dispositions de l'article 20-6 du code des procédures fiscales.

Les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur la demande de l'entreprise et avant expiration du délai de réponse, elle peut solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

La société a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix pour discuter les propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du code des procédures fiscales).

Par avis de vérification N° d'Alger du 23/05/2018, la société a fait l'objet d'une vérification de comptabilité, pour la période non prescrite allant du 01/01/2014 au 31/12/2017, la notification a pour objet de porter à la connaissance de la société les résultats issus de cette vérification au titre de l'exercice 2014. (Les autres résultats parviendront ultérieurement).

a) Sur le plan forme :

La comptabilité présentée comporte l'ensemble des documents comptables prévus par la réglementation en vigueur notamment les articles 9 à 11 du code de commerce, et tenue selon les principes édictés par le SCF à savoir les livres obligatoires cotés et paraphés par le tribunal territorialement compétent et les journaux auxiliaires informatisés.

b) En le fond :

L'étude et l'analyse en le fond de la comptabilité de la société et les différents comptes déclarés au bilan de l'exercice 2014 a permis de relever les anomalies ci-après :

- Récupération de la TVA sur achats de produits et services offert à titre de don et libéralités. Il s'agit d'une infraction aux dispositions du code des TCA (taxe sur le CA) et notamment l'Art 41 qui exclus des droits à déduction les produits et services offerts. Le compte 445 TVA à récupérer sur achats et services est détaillé par produits et montant récupérés suivant le tableau :

**Tableau III-25 : TVA récupérable.**

Période	Désignation	Montant (DA)
31/07/2014	Cahier de coloriage	140 250
31/07/2014	Stylo sérigraphie	204 000
31/07/2014	Pochette à rabat	55 250
02/10/2014	Porte document	333 540
16/11/2014	Porte document	257 720
10/12/2014	Sac en plastique pharma	216 240
10/12/2014	Porte document	255 000
12/12/2014	Cartable sérigraphique	7 180
12/12/2014	Bloc note A5	740 579
14/12/2014	Cartable avec sérigraphie	297 840
31/12/2014	Acquisition 60 IPAD	655 860
	Total TVA achats / services	3 163 859

[Source : document interne]

#### 2.1.1. Régularisation fiscale :

- En matière de TVA :

Le montant de la déduction de TVA opérée à tort est majoré de 25% en application des dispositions de l'article 116 du code des TCA.

**Tableau III-26 : Le montant de la TVA à payer.**

Désignation	Exercice 2014 (DA)
TVA à reverser	3.163.859
Pénalité 25%	790.965
Droit et pénalité	3.954.824

[Source : document interne]

Il convient toutefois de souligner que si des éléments nouveaux interviennent dans la conduite de la vérification, susceptibles d'avoir un effet tant sur la consistance des redressements envisagés que sur la procédure des redressements engagés, il sera ainsi adressé ou remis à la société, sur le fondement des règles fiscales en vigueur, une notification de proposition de redressements rectificative.

Une fois la notification de redressement fiscale en possession de la société, cette dernière répond en mettant l'accent sur ce qu'elle juge nécessaire.

### **3. Réponse à la notification de redressement :**

Suite à la notification de redressement du 25/12/2018 sous la référence N° au titre de l'exercice 2014, la société répond en mettant l'accent sur observations suivantes :

- La principale activité de l'entreprise est la promotion des produits pharmaceutiques vendue en Algérie liée avec un contrat avec la maison mère qui sont considérés comme les clients uniques de la société. Afin de bien mener la mission, leur politique consiste à acheter du matériel promotionnel et fournitures divers directement sur le marché local, payer les salaires des employés, payer les taxes et les impôts et divers services puis refacturer mensuellement la totalité des couts engagés à la maison mère (différente division) en leur appliquant une marge de 5% en respect du principe de pleine concurrence et une TVA qui est reversée au trésor.
- La société met l'accent sur le fait que les achats de produits et services objet du redressement entrent dans l'activité ordinaire et principale de l'entreprise qui est essentiellement orientée vers la promotion des produits pharmaceutiques et le marketing, et de ce fait la société ne saurait considérer dans le fond ces produits comme des dons ou services offerts selon l'article 41 du TCA comme mentionné, mais entrant dans le cadre légal du marché par respect au principe de déductibilité des charges de l'article 141 du CIDTA et par ricochet, l'entreprise donne droit à la récupération de TVA sur achats et services.
- De ce fait il en découle que les achats de produits et services cités ne sont frappés d'aucune infraction aux dispositions du code de TCA vu qu'ils rentrent dans le cadre d'un contrat dûment signé compatible avec l'article 35 dudit liant les deux entités.

### **4. Notification de redressement définitive suite à la vérification de comptabilité (réponse aux observations du contribuable) :**

Après avoir pris connaissance des observations que l'entreprise a formulé, en réponse à la notification de redressement du 25-12-2018 et la notification complémentaire, le fisc a jugé que les informations qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Par conséquent les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs. Une notification de redressement définitive est transmise au client et un avis de rôle à payer est émis par le receveur des impôts.

En cas de contestation de la part de l'entreprise, cette dernière a la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de la Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales, dans un délai de 30 jours à partir de la date de mise en recouvrement à payer indiquée sur l'avis de rôle à payer.

Après avoir pris connaissance des observations formulées par l'entreprise, qui se résument à un seul point :

- Les achats de produits et services objet du redressement entrent dans l'activité ordinaire et principale de la société qui est essentiellement orientée vers la promotion des produits pharmaceutiques.

Le fisc a jugé que l'étude de la réponse n'apporte aucun élément nouveau susceptible de reconsidérer la position du service concernant le redressement pour l'exercice 2014.

De ce qui précède la situation fiscale de l'entreprise se présente comme suit :

Récupération de la TVA sur achat de produits et services offerts à titre de don et libéralités il s'agit d'une infraction aux dispositions du code de la TVA et notamment l'art 41 qui exclus du droit à déduction les produits et services offerts. Le compte 445 TVA récupérée sur achat et services est détaillée par produits et montant récupéré suivant le tableau ci-dessus.

### **5. Réclamation contentieuse :<sup>2</sup>**

La société soumet une réclamation contentieuse par laquelle elle sollicite la révision des impositions mise à sa charge par l'administration fiscale, suite à la vérification de comptabilité au titre de l'exercice 2014, au motif de « récupération de la TVA sur achat de produits et services offerts à titre de don et libéralités il s'agit d'une infraction aux dispositions du code de la tva et notamment de l'art 41 qui exclus du droit à déduction les produits et services offerts ».

Le montant de la déduction de TVA considérée comme étant opérée à tort par vos services est majoré de 25% en application des dispositions de l'article 116 du code des TCA, comme indiqué dans le tableau III-3 plus haut.

---

<sup>2</sup> Réf. : Art 72, 73 et 74 du CPF.

L'entreprise souhaite bénéficier des dispositions de l'article 74 du code des procédures fiscales et sollicite à cet effet, un sursis légal de paiement par demande séparée.

Les observations se rapportant au point de contestation :

Le business model de la société est basé sur la refacturation mensuelle de la totalité des charges engagées dans le cadre de notre activité, à savoir, achat du matériel promotionnel et fournitures diverses en local, les salaires, les impôts et taxes, ainsi que divers services, tout en appliquant une marge de 5% conformément au principe de pleine concurrence, ainsi qu'une TVA au de 19% qui est reversée au trésor public.

A cet effet, et à juste titre, la société considère que les achats de biens et services relevé par le fisc, à savoir de la fourniture bureautique et des tablettes tactiles utilisés par les délégués médicaux dans l'exercice de leur fonction, et qui sont dument justifiés par des factures, représentant des charges d'exploitation nécessaires à l'exercice de l'activité de l'entreprise, constituant clairement des éléments du prix d'une opération imposables, et ne pourrait être considérés comme étant des dons et libéralités tel que notifié par l'administration fiscale.

De ce fait et conformément à l'article 29 du code des taxes sur le chiffre d'affaire, ladite TVA ayant grevé des charges d'exploitation, déductibles suivant l'article 141 du code des impôts directs et taxes assimilés, donnant lieu à un produit imposable est déductible.

« Art. 29 - La taxe sur la valeur ajoutée mentionnée sur les factures, mémoires ou documents d'importation, ayant grevé les éléments du prix d'une opération imposable, est déductible de la taxe applicable à cette opération. »

Enfin et de ce qui précède, et considérant que ladite TVA ayant grevé des charges d'exploitation remplit les conditions de déductibilité en la forme et en le fonds énoncé par les articles 29 à 37 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, l'entreprise sollicite l'abandon de ce chef de redressement.

**6. Demande d'un sursis légal de paiement :**

L'objectif de la demande du sursis légal de paiement, étant de sursoir au paiement des impôts et taxes rappelées et cela afin d'éviter toute éventuelle procédure de recouvrement forcée par le receveur des impôts.

« Nous avons l'honneur de solliciter par la présente , l'octroi d'un sursis légal du paiement au titre de l'imposition contestées auprès de vos services figurant au rôle n°XXX du XXX en matière de TVA , pour un montant global de 3 954 824 DZD.

Par ailleurs, et en application des dispositions de l'article 74 du codes des procédures fiscales, nous avons procédé au paiement de 30% des droits et pénalités contestées soit 1 186 447 DZD (30% x 3 954 824 DZD) pour satisfaire aux conditions légales en matière de sursis légal de paiement (quittance de paiement ci-jointe).

Ainsi, nous vous saurions gré, Monsieur le Directeur, de nous accorder le bénéfice des dispositions relatives au sursis légal de paiement prévues par l'article 74 du code des procédures fiscal sus référencé, en attendant la décision que vous voudrez bien prendre pour statuer sur notre réclamation. »

#### **7. Observation :**

La décision final de redressement n'a pas encore était prononcer, mais la société rejette chaque point de la notification, nous ignorons si la société a fait appel au recours juridictionnel. On note qu'à ce stade du redressement, la société peut demander une remise conditionnelle ou une remise gracieuse.

### **Section 4 : Etude de cas de la société de construction « Z » :**

#### **1. Base de préparation :**

Nous allons vous présenter les résultats des travaux réalisés sur la société de construction X spécialisée dans le domaine de la création de bâtiments intelligents, elle propose des solutions efficaces en matière d'énergie et des systèmes de transport de nouvelle génération. La société en question est un établissement stable qui a fait objet d'un redressement sur un projet qui a débuté en mars 2007, et conclu avec le Ministère de la Culture Algérien. Les travaux mis en œuvre, qui sont présentés dans ce rapport, sont ceux que KPMG a estimé nécessaires dans le cadre des investigations et analyses qu'ils ont menées.

Ces travaux sont fondés sur l'analyse de documents fiscaux qui ont été mis à disposition de KPMG afin de s'assurer de la pertinence des principes fiscaux et comptables adoptés pour la détermination des différents impôts.

Après reçue une notification de redressement, l'entreprise a procédé à une réclamation contentieuse qui se résume ainsi :

## **2. Réclamation contentieuse : Rappel des faits :**

Les 3 mars et 26 mai 2007, la société X a conclu avec le Ministère de la Culture Algérien un contrat en vue de la réalisation de lots techniques pour le Musée d'arts modernes d'Alger relevant du périmètre du Ministère de la Culture. La durée de la réalisation du projet a été du 3 mars 2007 jusqu'au jour de l'inauguration le 01 décembre 2007. En effet, suite à cette inauguration, des travaux mineurs ont été réalisés pour le Musée d'arts modernes d'Alger et ce jusqu'au début du premier trimestre de l'année 2008. Après cette date, la société et l'ensemble de ses salariés ont quitté le territoire Algérien.

Seul un Cabinet d'avocat est intervenu pour le compte de la société dans des discussions avec le Ministère de la Culture d'Algérie relatives au règlement de ses prestations au cours du mois de Mai 2011, sans que la société n'est élue domicile dans leurs locaux, ni ne les ait mandaté en tant que représentants fiscaux.

Ce n'est qu'en Mai 2015, que la société a été mise au courant des demandes du Receveur des impôts d'Alger. De ce fait, la société a directement pris le contact, directement, avec le Directeur des Impôts d'Alger.

C'est à cette occasion que la société a reçu pour la première fois, en mai 2015, le duplicata de l'avis à payer du rôle individuel n°XX daté de 2011.

La Société a alors constaté que cet avis à payer du rôle individuel n°XX avait été envoyé à l'adresse du Musée d'Art Moderne d'Alger, adresse à laquelle la société n'avait ni employé ni aucun contact sur place en 2011.

En conséquence, et eu égard à cette situation, la société réitère sa demande auprès du Directeur des Impôts d'Alger, de bien vouloir prendre en compte la date de réception effective du duplicata de l'avis à payer du rôle individuel (i.e. mai 2015) pour estimer le délai de recevabilité de sa réclamation contentieuse conformément aux dispositions de l'article 72-2° alinéa 2 du Code de Procédure Fiscale.

## **3. Analyse des services de vérification :**

### **3.1. Qualification du contrat comme étant imposable en Algérie :**

L'avis à payer de rôle n°XX base les rectifications sur le fait que :

- le contrat précité conclu avec le Ministère de la Culture Algérien devait être soumis au régime de la déclaration contrôlée en Algérie, et,

- en conséquence, la société aurait dû déposer en 2008 les déclarations correspondantes en Algérie.

La société avait, à cette époque, comme interlocuteur, le Ministère de la Culture, et elle a été alertés de ses obligations en matière de TVA.

La société ne s'est pas, en temps utile acquittée des autres impôts et taxes dont elle était redevable, puis n'a pu être en position de transmettre aux services de vérification les précisions et informations utiles afin de voir réviser les bases de calcul de ces divers impôts et taxes.

C'est ce que la société souhaite pouvoir faire eu égard aux rappels d'impôts et taxes énumérés dans l'avis à payer du rôle individuel n°XX.

### 3.2.Rappel des impôts et taxes mis à la charge de la Société dans l'avis à payer du rôle individuel n°XX :

Sur la base de l'avis à payer communiqué, la société comprend que les impôts, taxes et pénalités rappelés sont les suivants :

**Tableau III-27 : charge de la société suite à l'avis à payer.**

Taxe/Impot	Base imposable	Taux	Droits rappelés	Pénalités	Total (DZD)
<b>IBS</b>	83 731 635	25%	20 932 909	5 233 227	26 166 136
<b>TAP</b>	279 105 453	2%	5 582 109	1 395 527	6 977 636
<b>TVA</b>	279 105 453	7%	19 537 382	4 884 346	24 421 727
<b>Amende fiscale</b>					30 000
<b>Total général</b>					<b>57 595 500</b>

[Source : document interne]

Par ailleurs, la société constate que :

- Le calcul des rappels des impôts et taxes a été effectué sur la base du prix global mentionné dans le contrat de travaux conclu avec le Ministère de la Culture Algérien pour le Musée d'arts modernes, i.e. 279.105.453 DZD (pour l'IBS, une quote-part forfaitaire de 30% de ce montant a été retenue comme profit imposable),
- le calcul des pénalités a été effectué au taux de 25% sur les impôts et taxes rappelés, et,
- le rappel total de taxes et pénalités demandés à la société est égal à 57 595 500 DZD.

Sans contester qu'elle est redevable de certains de ces impôts et taxes, la société souhaite, par le biais de la réclamation contentieuse pouvoir apporter les observations, clarifications et explications suivantes :

#### **4. Analyse de la Société sur le rappel des droits demandés :**

##### 4.1. Rappel en matière d'IBS :

Étant donné que la société est un établissement stable en Algérie, elle n'était donc pas redevable à l'IBS à cette époque.

Toutefois, conformément à l'article 141 du code des impôts directs Algérien, aux dispositions de l'article 7 de la convention de non double imposition conclue entre la France et l'Algérie, ainsi qu'aux règles comptables appliquées en Algérie, la base imposable à l'IBS doit être égale au montant de notre bénéfice imposable rattaché à cette époque audit établissement stable de notre Société en Algérie.

Ce dernier bénéfice imposable rattachable à l'établissement stable de la société en Algérie doit donc être calculé sur la base du revenu contractuel diminué des charges déductibles supportées par la société en relation avec ledit contrat.

Le rappel en matière d'Impôt sur le Bénéfice des Sociétés a été calculé par les Services de l'inspection des impôts sur une base imposable égale à 30% du montant global du contrat soit 83 731 635 DZD = 30% x 279 105 453 DZD.

Ceci ne reflète pas le résultat réalisé par la société au cours de l'exercice contrôlé. La base imposable à l'IBS devrait être d'un montant 5 304 250 DZD.

De ce fait, et pour le calcul de cet impôt, l'administration fiscale doit prendre en considération le résultat fiscal réel réalisé par la société dans le cadre de son projet en Algérie, et non pas une marge forfaitaire qui ne reflète pas la réalité de l'activité au cours de l'exercice contrôlé.

Par ailleurs, la société sollicite une remise gracieuse des pénalités d'assiette appliquées sur le montant de l'IBS rappelé par les Services de l'inspection considérant que la société n'a pas reçu l'avis à payer envoyé à l'adresse du Musée d'Art Moderne d'Alger en 2011.

##### 4.2. Rappel en matière de TVA :

Concernant la Taxe sur la Valeur Ajoutée, les Services de l'inspection ont rappelé la TVA figurant sur le contrat, i.e. 19 537 382 Dinars (hors pénalités).

Toutefois, en vertu du contrat conclu avec le Ministère, ladite TVA a été acquittée par le Ministère de la Culture d'Alger en lieu et pour le compte de la Société en Octobre 2008.

De ce fait, la société demande au fisc d'annuler le rappel de la TVA ainsi que les pénalités y afférentes, mis à la charge de la société dans l'avis à payer n°XX émis par les Services de l'inspection.

#### 4.3. Rappel en matière de la taxe sur l'activité professionnel (TAP) :

Concernant le rappel de TAP, la société ne souhaite pas contester le montant de ce rappel dans son principe et/ou dans sa base imposable, i.e. 5 582 109 DZD.

Toutefois, la société sollicite le Directeur des Impôts d'Alger d'une remise gracieuse des pénalités d'assiette appliquées sur le montant de la TAP rappelé par les Services de l'inspection considérant que la société n'a pas reçu l'avis à payer envoyé à l'adresse du Musée d'Art Moderne d'Alger en 2011.

#### 4.4. Amende fiscale :

Concernant l'amende fiscale, la société ne souhaite pas contester ce rappel dans son principe et/ou dans son montant, i.e. 30 000 DZD.

Par la suite, la société a reçu un avis de rejet de la part de l'administration fiscale. (Voir annexe N4°).

En effet, suite à ce rejet, un recours a été établi par la société pour réclamer ses droits.

### 5. Recours suite à l'avis de rejet de la réclamation contentieuse :

Après étude de la réclamation, le Service a émis un avis de rejet total, dont la réception était le 18 Février 2016, énonçant pour motif de rejet que :

*« Le rôle N°XX, demeure régulier étant donné que la société est soumise au droit commun, quant aux pénalités appliquées, il y a lieu d'introduire une demande de remise gracieuse ».*

Dès lors, conformément aux dispositions des articles 80 et 81 du code des procédures fiscales, la société souhaite saisir la Commission afin de solliciter la révision des impositions émises sur l'avis à payer N°XX en matière d'IBS reconstitué par les Services de l'inspection des impôts sur une base imposable égale à 30% du montant global du contrat, ainsi que de la TVA dont le versement a été effectué par le client directement au trésor d'Alger.

On note que la société ne souhaite pas contester auprès de la commission les autres impositions mentionnées dans l'avis à payer, i.e. impositions établies en matière de TAP et d'amende fiscale. Ces dernières impositions ont été soldées avec le receveur des impôts territorialement compétent.

Par la suite, la société a reçu une convocation pour assister à la commission centrale avant la saisine du juge.

**Conclusion :**

Pour conclure, ce chapitre réunit les études de cas pour un redressement fiscal en Algérie de trois cas d'entreprises.

Cette étude nous a amené à affirmer toutes les hypothèses avancées en amont. Toutes les entreprises qui ont subi un redressement fiscal ont eu la même procédure, les mêmes voies de recours et le même mécanisme de gestion de la dette, et ce même avec un différent secteur d'activité.

D'autre part, nous constatons que la réponse du contribuable à l'administration fiscale est subjective, cela dépend en effet du contenu de la notification de redressement, et l'état de l'entreprise, ce n'est qu'après étude des documents nécessaires (journal comptable, facture...etc) que le contribuable choisit les options qui s'offrent à lui.

# **Conclusion générale**

## **Conclusion générale :**

Nous avons tenté tout le long de cette recherche de comprendre ce qu'est un contrôle fiscal et la manière de remédier à des défaillances dans les déclarations, en empruntant une démarche d'analyse descriptive de la sphère environnementale fiscale déclarative algérienne, pour affirmer toutes les hypothèses posées préalablement.

On conclut, que l'instrument de rendement fiscal pour l'administration est le contrôle fiscal. C'est ce qui donne le pouvoir à l'administration fiscale de vérifier les déclarations du contribuable et d'agir en cas d'omission, d'inexactitude ou de fraude. En cas d'erreur dans la base d'imposition déclarée par le contribuable, le fisc procède à un redressement fiscal pour corriger l'écart entre le montant déclaré et le montant dû par l'entreprise. Cette dernière dispose de plusieurs droits et garanties pour faire face à ce redressement et ainsi trouver un accord entre le contribuable et l'administration fiscale.

De ce fait, la rectification des déclarations du contribuable lié au cadre du redressement fiscal suit une démarche standard : suite à un contrôle fiscal, le contribuable reçoit une proposition de redressement fiscal, lorsque les services de vérifications notent des omissions, inexactitudes...etc.

Nous avons relevé que la réglementation juridique et fiscale Algérienne assure le droit de contestation et de recours pour le contribuable, et cela à travers les dispositions du code fiscal, notamment sur les différentes étapes à savoir : la réponse à la notification de proposition de redressement, la réclamation contentieuse, le recours devant la commission des recours, le recours juridictionnel devant le tribunal administratif et enfin le recours devant le conseil d'état.

Nous notons également que la réglementation juridique et fiscale algérienne suggère au contribuable quatre mécanismes de gestion de la dette fiscale, une fois les voies de recours épuisées, à savoir, la remise conditionnelle ou la remise gracieuse, le rééchelonnement de la dette fiscale, dispense de paiement des pénalités de recouvrement , ou encore la compensation fiscale de recouvrement.

Les résultats obtenus dans notre étude de cas, montrent que la réponse du contribuable à l'administration fiscale dépend du contenu de la proposition de redressement. Chaque contribuable réagit d'une manière différente ce qui les amènent à choisir des mécanismes

différents (recours au contentieux, recours juridictionnel, remise conditionnelle ... etc) et KPMG est là pour les guider à faire le meilleur choix, ou du moins celui qui aurait moins de conséquences négatives sur l'entreprise.

Sur le plan de l'analyse scientifique, une étude efficace sur le redressement fiscal ne peut se limiter à une étude descriptive. Elle doit être élargie sur un large échantillon d'entreprises pour évaluer les causes et les risques de redressement et trouver un moyen pour réduire le nombre d'erreurs dans les déclarations.

# **Bibliographie**

## **Bibliographie :**

1. Monnier, Jean-Marie, la documentation française, parlons impôts en 30 questions, année 2013.
2. Guide investir en Algérie KPMG Algérie, édition 2020.
3. Jean-PailTranThiet/Gilles Celmene/Jaques Guénot/ Serge Levet/ Pascal Morin/ Jean-Paul Ouaksel Quand le fisc vous contrôle.
4. JackesGrosclaud et PhillipeMarchessou, Procédures fiscales 4 edition, Edition Delloz.
5. Marc LEROY, le contrôle fiscal une approche cognitive de la décision administrative, édition L'Harmattan.
6. CHADEFAX, M. (1987). Audit fiscal. Dijon: Thèse de doctorat

## **Site internet :**

<https://home.kpmg/dz/fr/home/about/overview.html>

<https://www.journaldunet.fr/business/dictionnaire-comptable-et-fiscal/1198581-fiscalite-definition-traduction/> consulté le 26 mars 2020 à 20h

[https://www.memoireonline.com/12/09/3052/m\\_La-fiscalisation-de-leconomie-informelle-comme-facteur-du-developpement-economique-de-la-Repu4.html#fn20](https://www.memoireonline.com/12/09/3052/m_La-fiscalisation-de-leconomie-informelle-comme-facteur-du-developpement-economique-de-la-Repu4.html#fn20) consulté le 26 mars 2020 à 20h

[https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres\\_dgi/LDGI%2067.pdf](https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%2067.pdf) consulté le 24/08/2020 à 22h.

[https://www.djazairess.com/fr/lemaghreb/1515\\_](https://www.djazairess.com/fr/lemaghreb/1515_) consulté le 24/08/2020 à 22h.

[http://iframe.treuhaender.ch/GetAttachment.axd?attaName=348r00\\_0666.pdf](http://iframe.treuhaender.ch/GetAttachment.axd?attaName=348r00_0666.pdf), Consulté le 07/07/2020 à 19h.

## **Articles :**

1. Ernst & Young, (2014). Bridging the divide : highlights from 2014, Tax Risk and Controversy survey series.
2. Jean-Luc ROSSIGNOL, K. A. (2013, Octobre 23). La gestion du risque fiscal inhérent à l'implantation d'une entreprise dans un pays émergent : le cas français au Vietnam. Revue francophone de la gestion.

# **Annexes**

Annexe N°1 :

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS DE :

Décision de remise conditionnelle

A ....., le .....

Décision de remise conditionnelle  
N° : .....  
Du : .....

M .....

Référence d'enregistrement de la demande de remise conditionnelle :

N° : .....  
Du : .....

• Référence du R.I :  
.....

• Année d'imposition :  
.....

• Impositions dont la remise de pénalités d'assiette et/ou amendes est sollicitée :  
.....

Par demande, visée ci-contre, vous avez sollicité une remise conditionnelle, suite à laquelle il a été conclu le contrat n°.....du.....

Considérant l'exécution du contrat de remise conditionnelle, il a été décidé la décharge de la somme de....., DA  
Soit en lettres.....

Veuillez agréer, M ....., l'assurance de ma parfaite considération.

LE DIRECTEUR DES IMPÔTS DE WILAYA

Remises accordées :

Référence du Rôle d'Imposition	Impôts et taxes	Montant des pénalités d'assiette et amendes	Remise des pénalités d'assiette et amendes

## Annexe N°2 :

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS DE  
ALGER CENTRE  
INSPECTION  
EMIR ABDELKADER  
COMMUNE  
ALGER CENTRE

Impositions \_\_\_\_\_  
Art. \_\_\_\_\_ du rôle de \_\_\_\_\_  
Art. \_\_\_\_\_ du rôle de \_\_\_\_\_

Récl. ORD / N° 56 / 2015  
du Registre EMIR ABDELKADER

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

**REJET PAR LE DIRECTEUR**

d'une demande en décharge ou réduction

A.R

M. le Gérant / PDG de

Activité: INSTALLATION CLIMATISATION GESTION

Adr. Activité:

Adr. Dom./Siège:

ALGER CENTRE , le 27/12/2015

Madame, Monsieur,

J'ai l'honneur de vous faire connaître que, statuant au point de vue contentieux sur la réclamation que vous m'avez adressé en date du 05/10/2015 au sujet d' \_\_\_\_\_ cotisations \_\_\_\_\_ visée \_\_\_\_\_ ci-contre, j'ai rejeté ladite réclamation par une décision du 27/12/2015 après avis de l'Administration Centrale conformément à l'article 77 du CPF, notifié le \_\_\_\_\_, dont les motifs sont indiqués au verso.

Toutefois, si vous entendez contester cette décision, vous avez la possibilité:  
-soit de faire parvenir dans un délai de Quatre (04) mois à partir de la réception du présent avis, au greffe de la Cour de la Wilaya (Chambre Administrative) une demande sur papier timbré (Article 82 du CPF)  
-soit d'adresser, en application de l'ordonnance n°68-654 du 30 Décembre 1968 portant création des Commissions de Recours, une demande sur papier libre à Monsieur le Président de la Commission Centrale.  
Selon le cas, la requête doit être envoyée dans un délai de Quatre (04) mois à compter de la date de réception du présent avis (Article 81 bis du CPF).

Je vous prie de bien vouloir me faire connaître au verso vos intentions.

Le Directeur des Impôts

Réclamation: ORD N° 56 / 2015 de l'Inspection: EMIR ABDELKADER

### MOTIFS DE LA DECISION

Le Role N°141/2011 ,demeure régulier étant donné que la société est soumise au droit commun  
quant aux pénalités appliquées il ya lieu d'introduire une demande de remise gracieuse.

### DEMANDE DE RECOURS

J'ai l'honneur de vous faire connaître que je désire saisir la Commission \_\_\_\_\_ conformément aux dispositions portant création des Commissions de Recours en vertu de l'ordonnance n°68-654 du 30 Décembre 1968.

A \_\_\_\_\_ le, \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ / 20 \_\_\_\_\_

Signature,

N.B: - Le recours à ces Commissions ne peut avoir lieu après la saisine des Cours de l'Ordre Judiciaire.  
- Toute demande devant la Commission de Recours ne donne aucun droit à l'effet suspensif de paiement.

# **Table des matières**

## **Table des matières :**

**Liste des abréviations**

**Liste des tableaux**

**Liste des figures**

**Résumé**

**Sommaire**

**Introduction générale**

### **Chapitre 1 : Généralités sur la fiscalité**

Introduction.....	1
<u>Section 1 : Définition et historique</u> .....	1
1. La notion de fiscalité.....	1
1.1. Définition de la fiscalité .....	1
1.2. Historique de la fiscalité .....	1
2. La notion de l'impôt.....	2
2.1. Définition .....	2
2.2. Caractéristique .....	3
2.3. Classification .....	3
2.3.1. Impôt direct et impôt indirect .....	3
2.3.2. Impôt proportionnel, progressif et dégressif .....	5
2.3.3. Impôt réel et impôt personnel.....	5
2.3.4. Impôt de répartition et impôt de quotité .....	5
2.3.5. Impôt analytique et impôt synthétique.....	5
2.3.6. Impôt local et impôt national .....	6
<u>Section 2 : Le droit fiscal</u> .....	6
1. Définition .....	6
2. Sources du droit fiscal .....	6
2.1. La loi .....	6
2.1.1. La compétence législative en matière fiscale.....	7
2.1.2. Le caractère supra législatif des conventions.....	8
2.1.3. La constitutionnalisation du principe de la sanction de l'évasion fiscale et la fuite de capitaux.....	8
2.2. La jurisprudence.....	9
2.3. La doctrine.....	9
3. Le code fiscal.....	9
3.1. Le code des impôts directs et taxes assimilées .....	9
3.2. Le code des taxes sur le chiffre d'affaires .....	9
3.3. Le code des impôts indirects .....	10
3.4. Le code de l'enregistrement .....	10

3.5. Le code du timbre .....	10
3.6. Le code des procédures fiscales.....	10
4. La loi de finances .....	10
4.1. Définition.....	10
4.2. Structure .....	11
<b>Section 3 : Le système fiscal algérien .....</b>	<b>12</b>
1. L'administration fiscale algérienne .....	12
2. Impôts et taxes applicables en Algérie.....	12
3. Le système fiscal algérien .....	13
3.1. Le régime du droit commun .....	14
3.1.1. Impôt sur le Revenu Global.....	14
3.1.2. L'Impôt sur Bénéfices des Sociétés .....	16
3.1.2.1. Bénéfice imposable .....	16
3.1.2.2. Calcul de l'IBS.....	16
3.1.2.3. Le prix de transfert .....	17
3.1.3. La TVA .....	18
3.1.4. La TAP .....	19
3.1.5. La TAF.....	19
3.2. Le régime forfaitaire : l'impôt forfaitaire unique .....	20
<b>Section 4 : Le risque fiscal .....</b>	<b>21</b>
1. Les sources du risque fiscal .....	23
1.1. La complexité de la loi fiscale .....	23
1.2. La spécificité de l'entreprise et de l'activité .....	23
2. Le risque lié à la conformité comme approche managériale du contrôle de l'administration.....	24
2.1. Le risque de transaction.....	24
2.2. Le risque de situation .....	25
2.3. Le risque opérationnel.....	25
2.4. Les risques de non-conformité à la loi .....	26
2.5. Les risques comptables .....	26
2.6. Les risques de management .....	26
2.7. Les risques de réputation .....	26
<b>Conclusion.....</b>	<b>27</b>
<b><u>Chapitre 2 : Gestion du redressement fiscal</u></b>	
<b>Introduction.....</b>	<b>28</b>
<b><u>Section 1 : Le contrôle fiscal .....</u></b>	<b>28</b>
1. Approche théorique du contrôle fiscal : Approche juridico-fiscal .....	30
1.1. Les objectifs du contrôle.....	30
1.2. Les moyens de contrôle fiscale.....	31
1.2.1. Le dossier du contribuable .....	32

1.2.2. Les éléments en possession de l'administration fiscale.....	32
1.2.3. Le procès-verbal du constat .....	32
1.2.4. L'intervention sur place .....	32
1.2.5. Le droit de communication .....	32
1.2.6. Les dénonciations anonymes.....	33
2. Les formes de contrôle.....	33
2.1.Vérification ponctuelle .....	33
2.2. Le contrôle sommaire .....	33
2.3. Contrôle sur pièce .....	34
2.4. La vérification de comptabilité .....	35
3. Communication de documents.....	36
3.1.Conservation de documents comptables.....	36
<b>Section 2 : Procédures du contrôle fiscale et voies de recours .....</b>	<b>37</b>
1. Le contrôle .....	37
1.1. Notification provisoire de redressement.....	37
1.2. Réponse au contribuable ( le droit de réponse) .....	39
1.3. Notification définitive (impossibilité de remise en cause des résultats de la vérification par l'administration ).....	39
2. Le contentieux .....	40
2.1. Le recours administratif préalable .....	40
2.1.1. Compétence du directeur de la DGE.....	41
2.1.2. Instruction de réclamation .....	41
2.1.3. Le sursis légal de paiement.....	42
2.2. Le recours devant la commission centrale .....	43
2.2.1. Compétence de la commission centrale .....	43
2.2.2. Délai de saisine .....	43
2.2.3. Effet de l'avis de la commission centrale.....	43
3. Le recours juridictionnel.....	44
3.1. Le recours devant le tribunal administratif .....	44
3.2. Recours devant de conseil d'Etat.....	45
4. Procédures d'imposition d'office .....	45
<b>Section 3 : Mécanismes de gestion de la dette fiscale .....</b>	<b>46</b>
1. La remise conditionnelle et la remise gracieuse.....	46
1.1. Notion de remise conditionnelle.....	48
1.2. Distinction entre la remise gracieuse et la remise conditionnelle .....	48
1.3. Le champ d'application de la remise conditionnelle .....	49
1.4. Pénalités et amendes fiscales susceptibles de remise conditionnelle .....	50
1.5. Les exclusions du dispositif de remise conditionnelle .....	50
1.6. Le taux de remise conditionnelle .....	51
1.7. Les modalités d'octroi d'une remise conditionnelle .....	52
1.8. Décision de remise conditionnelle .....	52
2. Rééchelonnement de la dette fiscale.....	53

2.1. Les contribuables ouvrant droit à ce dispositif .....	53
2.2. Les dettes fiscales concernées.....	53
2.3. Les dettes fiscales exclues du bénéfice de ce dispositif .....	54
2.4. Entreprise en difficultés financières .....	54
2.5. Durée du rééchelonnement .....	55
2.6. Condition requise pour prétendre à cette mesure .....	55
2.7. Remise des pénalités .....	55
3. Dispense de paiement des pénalités de recouvrement.....	55
3.1. Les contribuables concernés par cette mesure.....	56
3.2. Dettes fiscales concernées.....	56
3.3. Dettes fiscales exclues de cette mesure.....	56
4. Compensation fiscale de recouvrement .....	56
Conclusion .....	59
<b><u>Chapitre 3 : Etudes de cas</u></b>	
Introduction.....	60
<b><u>Section 1 : Présentation de l'entreprise d'accueil KPMG</u></b> .....	60
1. Présentation de KPMG.....	60
2. KPMG dans le monde.....	60
3. KPMG en Algérie .....	61
3.1. Département audit .....	62
3.2. Le département juridique et fiscal.....	62
3.3. La structure organisationnelle .....	64
<b><u>Section 2 : Etude de cas de la société de projet X</u></b> .....	65
1. Base de préparation .....	65
2. Notification de proposition de redressement suite à une vérification de comptabilité.....	65
2.1. L'examen du chiffre d'affaires .....	66
2.2. L'examen de charges de gestion.....	67
2.3. Opération effectuée en monnaie étrangère .....	71
2.4. Méthode comptable.....	72
2.5. Justification fiscale.....	72
2.6. Calcul des droits et pénalité.....	72
3. Réponse à la notification provisoire.....	74
3.1. Facturation .....	74
3.2. Autres travaux de sous-traitance.....	75
3.3. Provision .....	82
3.4. Charges des exercices antérieurs.....	83
3.5. Frais de siège .....	83
3.6. Charge déduite en extra comptable .....	83

3.7. Examen des salaires.....	86
3.8. Opération effectuée en monnaie étrangère.....	87
3.9. Méthode comptable.....	87
4. Observation.....	88
<b>Section 3 : Etude de cas de la société pharmaceutique X.....</b>	<b>88</b>
1. Base de préparation .....	88
2. Notification de proposition de redressement suite à une vérification de comptabilité.....	88
3. Réponse à la notification de redressement.....	91
4. Notification de redressement définitive suite à la vérification de comptabilité (réponse aux observations du contribuable).....	91
5. Réclamation contentieuse.....	92
6. Demande d'un sursis légal de paiement.....	93
7. Observation .....	94
<b>Section 4 : Etude de cas de la société de construction X.....</b>	<b>94</b>
1. Base de préparation .....	94
2. Réclamation contentieuse : rappel des faits.....	95
3. Analyse des services de vérifications .....	95
3.1. Qualification du contrat comme étant imposable en Algérie.....	95
3.2. Rappel des impôts et taxes mis à la charge de la Société dans l'avis à payer du rôle individuel n°XX .....	96
4. Analyse de la société sur le rappel des droits demandés.....	97
4.1. Rappel en matière d'IBS.....	97
4.2. Rappel en matière de TVA.....	97
4.3. Rappel en matière de la TAP .....	98
4.4. Amende fiscale.....	98
5. Recours suite à l'avis de rejet de la réclamation contentieuse.....	98
<b>Conclusion.....</b>	<b>99</b>
 <b>Conclusion générale .....</b>	 <b>100</b>
<b>Bibliographie.....</b>	<b>102</b>
<b>Annexes.....</b>	<b>103</b>